Tweede Kamer der Staten-Generaal

2

Vergaderjaar 2014–2015

34 263 (R2055)

Regeling voor Nederland en Sint Maarten tot het vermijden van dubbele belasting en het voorkomen van het ontgaan van belasting met betrekking tot belastingen naar het inkomen en een woonplaatsfictie ter zake van erf-en schenkbelasting (Belastingregeling Nederland Sint Maarten)

Nr. 3

MEMORIE VAN TOELICHTING

I ALGEMEEN

I.0 Inleiding

Tussen de landen van het Koninkrijk is sinds 1965 de Belastingregeling voor het Koninkrijk (hierna: BRK) van toepassing om dubbele belasting te vermijden en het ontgaan van belasting te voorkomen. Deze regeling geldt dus in de onderlinge verhouding tussen Nederland en Sint Maarten, maar geldt evenzeer voor de andere relaties tussen de landen van het Koninkrijk. In de jaren na inwerkingtreding is de BRK verschillende keren aangepast, maar dat kan niet verhullen dat deze multilaterale regeling steeds verder is af komen te liggen van internationaal gebruikelijke bepalingen zoals met name neergelegd in het OESO-modelverdrag[1] en het Nederlandse verdragsbeleid. Ook sluit de BRK minder goed aan bij de omstandigheid dat sinds de staatkundige hervorming van 10 oktober 2010 vijf verschillende fiscale stelsels bestaan binnen het Koninkrijk[2].

In november 2009 is op ambtelijk niveau tussen vertegenwoordigers van Nederland, Aruba, Curaçao en Sint Maarten voor het eerst gesproken over vervanging van de BRK[3]. Tijdens die gesprekken is gebleken dat alle landen binnen het Koninkrijk de voorkeur geven aan bilaterale regelingen ter vermijding van dubbele belasting in plaats van één multilaterale regeling, zoals de BRK. Vanuit Nederlands perspectief zal de BRK worden

[1] Onder het OESO-modelverdrag wordt verstaan het periodiek geactualiseerde modelbelastingverdrag zoals dat wordt gepubliceerd door de Organisatie voor Economische Samenwerking en Ontwikkeling. De meest recente volledige versie van het modelverdrag dateert van juli 2010 en is laatstelijk op 15 juli 2014 gewijzigd.

[2] In de nieuwe staatkundige verhouding per 10 oktober 2010 gelden binnen het Koninkrijk der Nederlanden vijf fiscale stelsels. Curaçao en Sint Maarten hebben elk het belastingstelsel van de Nederlandse Antillen overgenomen en hebben dat sindsdien naar eigen inzicht hervormd. Aruba heeft zijn eigen fiscale stelsel. Tot slot kent het land Nederland twee fiscale stelsels: het stelsel van toepassing in het Europese deel van Nederland en dat van toepassing in het Caribische deel van Nederland (Bonaire, Sint Eustatius en Saba, hierna: de BES eilanden).

[3] Dit is gebeurd tijdens de Koninkrijksconferentie over Fiscale Zaken, georganiseerd in Aruba op 19 en 20 november 2009.

kst-34263-3
ISSN 0921 - 7371
's-Gravenhage 2015

opgevolgd door drie bilaterale regelingen[4] (tussen twee landen binnen het Koninkrijk) die de vorm krijgen van een rijkswet omdat het regelingen betreffen die gelden binnen het Koninkrijk. Daarnaast kunnen de andere landen van het Koninkrijk onderling bilaterale regelingen overeenkomen. De inhoud van die rijkswetten zal door middel van besprekingen tussen de verschillende landsoverheden tot stand moeten worden gebracht. Daar waar geen bilaterale regeling tot stand is gebracht, blijft de multilaterale BRK gelden. Als tussen alle landen binnen het Koninkrijk nieuwe bilaterale regelingen of eenzijdige regelingen ter vermijding van dubbele belasting gelden kan de BRK uiteindelijk vervallen. Op dit punt kan ook worden gewezen op de toelichting bij het wetsvoorstel dat heeft geleid tot de Rijkswet aanpassing rijkswetten aan de oprichting van de nieuwe landen[5].

Bij het vormgeven van de onderhavige rijkswet is ervoor gekozen zoveel mogelijk aansluiting te zoeken bij de door het Koninkrijk der Nederlanden, ten behoeve van Nederland, gesloten belastingverdragen. Hiermee wordt bereikt dat bij veel bepalingen kan worden aangesloten bij de bepalingen van het OESO-modelverdrag en dat voor verwezenlijking van nationaal fiscaal verdragsbeleid in grote mate gebruik kan worden gemaakt van bepalingen die ook in eerder gesloten belastingverdragen zijn opgenomen, wat de uitleg van de bepalingen en hierin besloten begrippen ten goede komt.

In de Notitie Fiscaal Verdragsbeleid 2011[6] (verder: NFV 2011) is het Nederlandse fiscale verdragsbeleid uiteengezet. Hier staat ook in dat de Nederlandse belastingverdragen in beginsel worden gebaseerd op het OESO-modelverdrag. Voor de onderhavige rijkswet is dit modelverdrag het vertrekpunt geweest, maar op onderdelen is evenwel van dat model afgeweken om beter aan te sluiten bij de fiscale stelsels en het fiscale beleid van Nederland en Sint Maarten en om recht te doen aan de koninkrijksrelatie tussen beide landen. De aansluiting bij het OESO-modelverdrag brengt met zich dat de toelichting bij dit modelverdrag (verder: het OESO-commentaar) van belang is voor de uitleg van de in de onderhavige rijkswet opgenomen bepalingen. Bij de artikelsgewijze toelichting in onderdeel II zal daarom steeds worden aangegeven in hoeverre de bepalingen overeenstemmen met de bepalingen van het OESO-modelverdrag en zullen afwijkingen worden toegelicht. Daarnaast is het toetsschema verdragsbeleid 2011 als bijlage bij deze memorie van toelichting gevoegd, waarin op een aantal onderdelen is aangegeven of de regeling aansluit bij de NFV 2011[7].

I.1 Verloop van de besprekingen

In juni 2011 heeft met Sint Maarten een eerste ronde van verkennende besprekingen plaatsgevonden in Philipsburg te Sint Maarten. Tijdens die besprekingen zijn de contouren geschetst van een bilaterale regeling tussen Nederland en Sint Maarten (hierna: de regeling).

Nadat in december 2013 de besprekingen tussen Curaçao en Nederland succesvol waren afgerond over een bilaterale belastingregeling tussen die beide landen, is vanaf januari 2014 intensief inhoudelijk contact geweest tussen de delegaties van Sint Maarten en Nederland zowel door middel van telefonische vergaderingen als via e-mail over een verdere uitwerking van de eerder geschetste contouren over een nieuwe regeling. Hierbij

---

[4] Deze drie rijkswetten zullen gelden in de verhouding tussen Nederland en Aruba, tussen Nederland en Curaçao en tussen Nederland en Sint Maarten.
[5] Kamerstukken II 2009/10, 32 186 (R 1901), nr. 3.
[6] Kamerstukken II 2010/11, 25 087, bijlage bij nr. 7.
[7] Ter uitvoering van de motie-Van Vliet (PVV): Kamerstukken II 2010/11, 25 087, nr. 8.

diende de tekst van de tussen Nederland en Curaçao overeengekomen regeling als uitgangspunt. Vervolgens is op 9 juli 2014 in Den Haag tussen Sint Maarten en Nederland overeenstemming bereikt over de inhoud en de tekst van de te treffen regeling. Beide landen konden zich uiteindelijk vinden in een regeling die inhoudelijk overeenstemt met de tussen Curaçao en Nederland overeengekomen regeling.

Hoewel de onderhavige regeling ook van toepassing zal zijn tussen Sint Maarten en de BES-eilanden (Bonaire, Sint Eustatius en Saba) zijn de BES-eilanden niet betrokken geweest bij de besprekingen hierover tussen Nederland en Sint Maarten. Ook zijn de bestuurscolleges van de BES-eilanden niet geconsulteerd over onderhavige rijkswet. Met deze bestuurscolleges vindt op reguliere basis overleg plaats over fiscale aangelegenheden, waaronder begrepen internationale aspecten zoals het overeenkomen van belastingverdragen. Over specifieke belastingverdragen (de onderhavige rijkswet is hiermee vergelijkbaar) vindt slechts overleg plaats als daarvoor vanwege het opnemen van bijzondere bepalingen aanleiding is. Maar daarvan is bij de onderhavige regeling geen sprake.

Een belangrijk onderwerp van de regeling betreft de uitwisseling van informatie tussen de belastingdiensten van beide landen. In zijn algemeenheid kan hierover worden opgemerkt dat Nederland en Sint Maarten op dit punt aansluiting zullen zoeken bij de mondiale ontwikkelingen. In 2013 heeft de G20 opgeroepen om een nieuwe mondiale standaard te ontwikkelen voor de uitwisseling van informatie; gewezen kan worden op de bijeenkomst van de G20 te Sint Petersburg in september 2013. Deze standaard (de Common Reporting Standard) is door de OESO, in samenwerking met de G20-landen en de Europese Unie, op 21 juli 2014 gepubliceerd[8]. Sint Maarten heeft op 9 juli 2014 de intentie uitgesproken om op termijn zowel met Nederland als met andere landen automatisch informatie uit te wisselen volgens de Common Reporting Standard. Sint Maarten zal tot slot informatie gaan uitwisselen over rentebetalingen in lijn met de EU-spaarrenterichtlijn[9].

I.2 Inhoud van de regeling

De regeling bevat bepalingen ter vermijding van dubbele belasting en tegen het ontgaan van belasting. Deze twee hoofddoelen worden van Nederlandse zijde nader toegelicht in onderdeel 1.2.1 van de NFV 2011. Vanwege de staatkundige verhouding tussen Nederland en Sint Maarten heeft deze regeling de vorm van een rijkswet. Echter de structuur, inhoud en bewoordingen van de regeling stemmen in grote mate overeen met hetgeen bij belastingverdragen gebruikelijk is.
De belangrijkste onderwerpen waar beide landen vooraf verschillende standpunten over innamen en die tijdens de besprekingen uitgebreid aan de orde zijn gekomen, hadden betrekking op de verdeling van heffingsrechten over pensioenen en hoe om te gaan met de waarborging van nationale successie- en schenkingsheffingen en heffingsrechten over voordelen uit aanmerkelijk belang na emigratie van een natuurlijk persoon. Hieronder wordt op deze onderwerpen ingegaan; in het artikelsgewijze deel van deze toelichting worden deze onderwerpen meer in detail besproken. Tot slot wordt in hoofdlijnen een overzicht gegeven

---

[8] Standard for Automatic Exchange of Financial Account Information «COMMON REPORTING STANDARD» (http://www.oecd.org/ctp/exchange-of-tax-information/standard-for-automatic-exchange-of-financial-information-in-tax-matters.htm).

[9] Richtlijn 2003/48/EG van de Raad van 3 juni 2003 betreffende belastingheffing op spaargelden in de vorm van rentebetaling (PbEU L 157/38).

van de overige punten die onderwerp zijn geweest van besprekingen en het resultaat daarvan dat zijn weerslag heeft gevonden in de regeling.

I.2.1 De behandeling van deelnemingsdividenden

Voor deelnemingsdividenden is een uitsluitende woonlandheffing overeengekomen, omdat beide landen (economische) dubbele belasting binnen concernverband onwenselijk achten. De (economische) dubbele belasting treedt bij deelnemingsdividenden in zijn algemeenheid op als door de toepassing van een deelnemingsvrijstelling geheven bronheffing niet kan worden verrekend in het woonland.
Het onverkort afzien van bronheffing over deelnemingsdividenden kan evenwel oneigenlijk gebruik daarvan in de hand werken. Daarom zijn voor toepassing van de uitsluitende woonlandheffing nadere eisen gesteld aan het lichaam dat de dividenden ontvangt. Met het oog op de rechtszekerheid en uitvoerbaarheid zijn de gevallen die voor de uitsluitende woonlandheffing in aanmerking komen concreet omschreven in een Limitation on Benefit-clausule (hierna: LOB-bepaling). Daarbij is aansluiting gezocht bij de belastingverdragen die Nederland recent heeft gesloten en die een dergelijke LOB-bepaling ook bevatten. Een LOB-bepaling is – kort gezegd – een bepaling die tot doel heeft de toegang tot een verdrag dan wel tot specifieke verdragsvoordelen uitsluitend te verlenen aan bepaalde kwalificerende personen. In de onderhavige regeling is bij het vormgeven van de categorieën kwalificerende personen een onderscheid beoogd tussen dividenden die worden uitgekeerd binnen een ondernemingstructuur en dividenden die worden uitgekeerd in een beleggingstructuur om recht te doen aan het hiervoor beschreven uitgangspunt om (economische) dubbele belasting binnen ondernemingstructuren zoveel mogelijk te voorkomen. Het is echter denkbaar dat door de gekozen vormgeving niet in alle deelnemingssituaties aanspraak kan worden gemaakt op een vrijstelling van bronheffing op dividenden, terwijl er onder de huidige BRK wel aanspraak kon worden gemaakt op een verlaagde bronheffing. Bij wijze van overgangsmaatregel is daarom voorzien in een tijdelijke regeling voor situaties waarin (nog) niet volledig aan de gestelde eisen wordt voldaan. Voor die situaties geldt tot uiterlijk eind 2019 een bronheffing op deelnemingsdividenden van 5 procent.
Voor overige dividenden is in beginsel een bronheffing van ten hoogste 15 procent overeengekomen, zij het dat op dit punt nog een afwijkende regeling is getroffen voor dividenden die betrekking hebben op van het ene land naar het andere land geëmigreerde aandeelhouders met een aanmerkelijk belang (aanmerkelijkbelangvoorbehoud). Daarnaast is bepaald dat de hiervoor besproken vrijstelling van bronheffing geen afbreuk doet aan de bevoegdheid van Nederland om op dividenden vanuit Caribisch Nederland naar Sint Maarten 5 procent opbrengstbelasting in te houden, omdat de opbrengstbelasting (samen met de vastgoedbelasting) een vervanging vormt van een traditionele winstbelasting en deze heffing aan de bron aldus niet resulteert in dubbele (economische) belasting zoals hiervoor is beschreven. Op beide punten wordt in het artikelsgewijze deel van deze toelichting (bij artikel 10) nader ingegaan.

I.2.2 Het voorkomen van oneigenlijk gebruik van de regeling

De beschikbaarheid van een vrijstelling van bronheffing over deelnemingsdividenden is voor belastingplichtigen een belangrijk onderdeel van de regeling. Zoals in paragraaf I.2.1 is beschreven is in de regeling een LOB-bepaling opgenomen die oneigenlijk gebruik van de vrijstelling van bronheffing over deelnemingsdividenden beoogt te voorkomen. Voorts is in artikel 22 bepaald dat de regeling de toepassing van nationaalrechtelijke antimisbruikleerstukken en -regels in zijn algemeenheid niet beperkt. Vanuit Nederlands perspectief heeft dit zowel gevolgen voor toepassing

van het algemene leerstuk van «fraus legis» (wetsontduiking), als voor toepassing van wettelijke antimisbruikregels, zoals artikel 17, derde lid, onderdeel b, van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 (hierna: Wet Vpb 1969). Wel is daarbij bepaald dat de bepalingen van artikel 17, derde lid, onderdeel b, Wet VPB 1969, geen afbreuk doen aan het recht op de voordelen van de regeling in gevallen waarin belastingplichtigen met inachtneming van de LOB-bepaling aanspraak maken op de voordelen die in artikel 10 zijn opgenomen.

I.2.3 De verdeling van heffingsrechten over pensioenen

Nederland heeft in de NFV 2011 een voorkeur uitgesproken om het heffingsrecht voor pensioenen in de particuliere sfeer volledig toe te wijzen aan het bronland. Daarbij is aangegeven dat demografische ontwikkelingen en de steeds verder gaande internationalisering van de arbeidsmarkt hebben geleid tot een toename van het aantal belastingplichtigen dat het in Nederland fiscaal gefaciliteerde opgebouwde pensioen na pensionering in het buitenland geniet. Omdat Nederland pensioenen pas in de uitkeringsfase in de heffing betrekt en bij de toekenning van het pensioen noch de pensioenpremies, noch de pensioenaanspraak belast (de zogenoemde *omkeerregel*), groeit daardoor het financiële belang van Nederland als bronland in de uitkeringsfase. Dit geldt ook voor lijfrenten waarvan de uitkeringen in box 1 in de heffing van inkomstenbelasting worden betrokken. Sint Maarten was gekant tegen een volledige bronlandheffing, aangezien het hierbij derving van belastinginkomsten verwachtte. Ook wijkt de door Nederland voorgestelde toedeling van het heffingsrecht af van de BRK waar sprake is van toedeling van het heffingsrecht aan het woonland van de pensioengenieter. Uiteindelijk is een gedeeld heffingsrecht voor particuliere pensioenen overeengekomen met een heffingsrecht voor het bronland van 15 procent. Bij afkoop van een pensioen is overeengekomen dat aan het bronland een volledig heffingsrecht toekomt. Voor pensioenen in de overheidssfeer, met uitzondering van de pensioenen van zogenoemde lokale medewerkers, en voor socialezekerheidsuitkeringen is het volledige heffingsrecht, conform internationaal gebruik, eveneens toegewezen aan het bronland.
Bij wijze van overgangsmaatregel is voorzien in een eerbiedigende werking (woonlandheffing) voor bestaande gevallen. Het gaat dan om uit Nederland of Sint Maarten afkomstige pensioenen e.d. die reeds zijn ingegaan op de datum van dagtekening van de koninklijke boodschap waarbij het onderhavige voorstel van rijkswet is ingediend, van personen die op die datum reeds inwoner waren van Sint Maarten onderscheidenlijk Nederland.

I.2.4 De waarborging van nationale successie- en schenkingsheffingen en heffingsrechten over voordelen uit aanmerkelijk belang na emigratie van een natuurlijk persoon

In de sfeer van de successie- en schenkingsbelastingen bestaat onder de BRK slechts in een beperkt aantal situaties een heffingsrecht voor het oorspronkelijke woonland, aangezien – wat Nederland betreft – de bepalingen over inwonerschap in de BRK de in de Successiewet 1956 opgenomen woonplaatsfictie vrijwel geheel buiten werking stelt. Onder de BRK bestaat uitsluitend voor schenkingen (en niet voor nalatenschappen) gedurende de eerste 12 maanden na emigratie van de schenker een heffingsrecht voor het oorspronkelijke woonland. Op verzoek van Nederland is in de onderhavige regeling bepaald dat beide landen in voorkomende gevallen gedurende de eerste vijf jaar na emigratie onverkort hun nationale heffingsrechten ter zake van schenken en erven kunnen uitoefenen. Bij wijze van overgangsmaatregel is voorzien in

eerbiedigende werking voor bestaande gevallen. Het gaat dan om Nederlanders die op het tijdstip van dagtekening van de reeds genoemde koninklijke boodschap al inwoner waren van Sint Maarten. De overgangsmaatregel bestaat erin dat zij niet worden getroffen door het verlengen van de onder BRK geldende termijn van 12 maanden naar de thans voorgestelde termijn van vijf jaar. Bij de toelichting op de artikelen 28 en 31 wordt hier nader op ingegaan.
In de NFV 2011 is in onderdeel 2.9.3 het Nederlandse verdragsbeleid verwoord dat door middel van het zogenoemde «aanmerkelijkbelangvoorbehoud» gedurende enige tijd na emigratie van een aanmerkelijkbelanghouder een heffingsrecht over dividenden en vermogenswinsten uit het aanmerkelijk belang voor het voormalige woonland zeker wordt gesteld. Dit heffingsrecht voor – in casu Nederland – geldt in de regeling voor een periode van tien jaar na emigratie en strekt zich uit tot dividenden en vermogenswinsten die door de geëmigreerde aanmerkelijkbelanghouder in die periode worden gerealiseerd. Onder de BRK gold een termijn van vijf jaar, hetgeen is terug te voeren op het destijds geldende verdragsbeleid van Nederland. Bij wijze van overgangsmaatregel is voorzien in een eerbiedigende werking voor bestaande gevallen. Het gaat dan om natuurlijke personen die op het tijdstip van dagtekening van de hierboven genoemde koninklijke boodschap reeds naar Sint Maarten waren geëmigreerd. De maatregel bestaat erin dat zij niet worden getroffen door het verlengen van de onder de BRK geldende termijn van vijf jaar naar de in de regeling opgenomen periode van tien jaar.

I.2.5 Diverse elementen

In aanvulling op de in de paragrafen I.2.1 tot en met I.2.4 beschreven onderwerpen worden onderstaand de overige in de regeling opgenomen bepalingen puntsgewijs aangestipt. De bepalingen worden in het artikelsgewijze deel van deze toelichting nader toegelicht.

- het Caribische deel van Nederland (de eilanden Bonaire, Sint Eustatius en Saba) is binnen de territoriale reikwijdte van de regeling gebracht (artikel 3, eerste lid, onderdeel b, onder 2°);
- een omschrijving van het begrip inwoner die aansluit bij het Nederlands fiscaal verdragsbeleid (artikel 4, tweede lid);
- uitsluiting van een aantal van belastingheffing vrijgestelde lichamen van bepaalde voordelen van de regeling (artikel 1);
- indien sprake is van een lichaam met een dubbele woonplaats zal in onderling overleg tussen de bevoegde autoriteiten getracht worden de woonplaats voor de toepassing van de regeling vast te stellen (artikel 4, vijfde lid);
- als een onderneming gedurende langere tijd diensten verleent in het andere land kan dit leiden tot de aanwezigheid van een vaste inrichting aldaar (artikel 5, vierde lid);
- een specifieke regeling voor werkzaamheden buitengaats waardoor voor deze werkzaamheden sneller een vaste inrichting wordt geconstateerd (artikel 5, vijfde, zesde en zevende lid);
- opname van de actuele tekstversie van het in het OESO-modelverdrag opgenomen artikel betreffende de verdeling van heffingsrechten over winst uit onderneming (artikel 7);
- een artikel dat het heffingsrecht over de inkomsten van artiesten en sportbeoefenaars toewijst aan het land waar de daarmee samenhangende werkzaamheden worden verricht (artikel 16);
- een bijzondere bepaling in het artikel betreffende de wijze van vermijding van dubbele belasting voor lichamen met een passieve vaste inrichting (artikel 21, vierde en achtste lid);
- een bepaling die ziet op waarborgen tegen oneigenlijk gebruik van de in de regeling opgenomen voordelen (artikel 22);

- een regeling voor onderling overleg met de mogelijkheid van (verplichte) arbitrage (artikel 24);
- een informatie-uitwisselingbepaling gebaseerd op artikel 26 van het OESO-modelverdrag, met een uitbreiding van het toepassingsbereik naar toeslagdoeleinden (artikel 25);
- een bepaling over wederzijdse bijstand bij invordering conform het OESO-modelverdrag, met als toevoeging een uitbreiding naar bijstand bij invordering van toeslagen (artikel 26).

I.3 Belastingstelsel Sint Maarten

Sint Maarten kent een fiscaal stelsel dat net als dat van Nederland bestaat uit een samenstel van directe en indirecte belastingen. Naast een bijzonder invoerrecht op benzine is de voornaamste indirecte belasting de belasting op bedrijfsomzetten met een vast tarief van 5%. De voornaamste directe belastingen zijn de inkomstenbelasting en de winstbelasting. Sint Maarten kent ook een loonbelasting als voorheffing op de inkomstenbelasting.
De inkomstenbelasting kent een progressief tarief met speciale vaste tarieven voor binnenlandse rente-inkomsten en aanmerkelijkbelangwinsten. De winstbelasting kent een vast tarief.
De winstbelasting kent een deelnemingsvrijstelling en een objectvrijstelling voor winsten behaald door middel van een buitenlandse vaste inrichting. Hierdoor wordt economisch dubbele belasting voorkomen. Uitzonderingen zijn daarbij opgenomen voor passieve deelnemingen en passieve vaste inrichtingen.
Sint Maarten heft geen bronbelasting op rente, royalty's en dividenden. Er bestaat wel een dividendbelasting[10] maar deze is nimmer niet in werking getreden.

I.4 Budgettaire aspecten

De budgettaire aspecten van de regeling als geheel zijn moeilijk kwantificeerbaar. De in de regeling opgenomen verdeling van heffingsrechten zal op enkele onderdelen, zoals de aangepaste bepalingen over de erf- en schenkbelasting bij emigratie naar Sint Maarten en de aangepaste bepalingen over de particuliere pensioenen, een verschuiving betekenen van de heffingsrechten naar Nederland. Maar de daadwerkelijke budgettaire consequenties daarvan zullen voor een groot deel afhankelijk zijn van gedragseffecten en gelet op de getroffen overgangsmaatregelen zullen verschuivingen in de belastingheffing zich pas op langere termijn manifesteren.

I.5 Koninkrijkspositie

De regeling zal binnen het Koninkrijk uitsluitend gelden tussen de landen Nederland en Sint Maarten. Wat het land Nederland betreft, gaat het zowel om het Europese deel van Nederland als het Caribische deel van Nederland. Daarmee is rekening gehouden met de op 10 oktober 2010 doorgevoerde staatkundige hervorming van het Koninkrijk, zoals ook beschreven in Bijlage III bij de NFV 2011. Zoals hierboven is opgemerkt is tussen Nederland en Curaçao reeds overeenstemming over de tekst van een bilaterale regeling. Deze regeling is inmiddels als voorstel van rijkswet voor parlementaire goedkeuring voorgelegd[11]. Ter informatie wordt opgemerkt dat Nederland ook met Aruba werkt aan de totstandkoming van een bilaterale regeling ter vermijding van dubbele belasting.

[10] Landsverordening op de dividendbelasting 2000, P.B. 1999-246.
[11] Kamerstukken II 2013/14, 33 955, nr. 2.

II ARTIKELSGEWIJZE TOELICHTING

HOOFDSTUK I REIKWIJDTE VAN DE RIJKSWET

II.0 Titel en preambule

De regeling geldt voor belastingen naar het inkomen en, anders dan het OESO-modelverdrag, niet voor belastingen naar het vermogen. Sint Maarten kent evenals Nederland geen vermogensbelasting. Derhalve bestond er geen noodzaak om de reikwijdte van de regeling eveneens belastingen naar het vermogen te laten omvatten.

II.1 Toepassingsbereik (artikel 1)

Artikel 1 beschrijft de persoonlijke werkingssfeer van de regeling: de bepalingen van de regeling gelden alleen ten aanzien van personen die inwoner zijn van Sint Maarten of van Nederland of van beide landen. De uitdrukkingen «persoon» en «inwoner» worden vervolgens ieder afzonderlijk omschreven in artikel 3, eerste lid, onderdeel d, en artikel 4 van de regeling. De bepalingen van artikel 25 (uitwisseling van informatie) en van artikel 26 (bijstand bij invordering) gelden overigens ook ten aanzien van personen die geen inwoner zijn voor de toepassing van de regeling.
Ingevolge het tweede lid komen enkele in het land van vestiging van de (winst-) belastingheffing vrijgestelde lichamen niet in aanmerking voor bepaalde in de regeling opgenomen voordelen; kort gezegd voor de uit de artikelen 10, 11, 12, 13 en 20, eerste lid, voortvloeiende beperkingen van de heffingsrechten over inkomsten die afkomstig zijn uit het andere land dan het land van vestiging. Deze uitsluiting betreft in het geval van Sint Maarten stichtingen die overeenkomstig de statuten zijn ingericht als een stichting particulier fonds, en trusts die volgens artikel 2, eerste lid, onderdeel i, van de Landsverordening op de winstbelasting (hierna: de Landsverordening), van de winstbelasting zijn vrijgesteld, tenzij zij volgens artikel 1B van de Landsverordening zijn aangewezen als doelvermogens. Tevens is uitgesloten de Vrijgestelde Vennootschap als bedoeld in artikel 1A, eerste lid, onderdeel f, van de Landsverordening. Wat Nederland betreft gaat het om vrijgestelde beleggingsinstellingen als bedoeld in artikel 6a van de Wet Vpb 1969.
De uitsluiting van deze voordelen voor deze lichamen sluit aan bij het Nederlandse verdragsbeleid zoals omschreven in onderdeel 2.2.1 van de NFV 2011 en geeft tevens uitvoering aan de motie Omtzigt/Van Vliet ter zake[12].
Een uitzondering is derhalve gemaakt voor een stichting particulier fonds of een trust die volgens artikel 1B van de Landsverordening op verzoek van de stichting of trust door de inspecteur is aangewezen als een doelvermogen. In dat geval is de stichting particulier fonds of de trust naar luid van artikel 1, eerste lid, onderdeel a, van de Landsverordening, onderworpen aan de heffing van winstbelasting in Sint Maarten, met dien verstande dat op de voet van artikel 15, vijfde lid, van de Landsverordening de belasting wordt geheven tegen een bijzonder statutair tarief van 10% en niet tegen het in artikel 15, eerste lid, van de Landsverordening opgenomen algemene tarief van 30%. Voorts wordt opgemerkt dat op verzoek de aanwijzing als doelvermogen weer kan worden ingetrokken volgens artikel 1B, vijfde lid, van de Landsverordening. Vanaf het moment dat deze intrekking effectief is, zal een desbetreffende stichting of trust weer vallen onder de in het tweede lid van het onderhavige artikel opgenomen uitsluitingen.

[12] Kamerstukken II 2010/11, 25 087, nr. 13.

In het derde lid is vastgelegd dat de bevoegde autoriteiten van de beide landen in onderling overleg kunnen beslissen dat een inwoner van één van de beide landen die van een bijzondere regeling gebruik maakt, geen aanspraak maakt op bepaalde voordelen van de regeling. Vergelijkbare bepalingen zijn opgenomen in onder meer de verdragen met Noorwegen[13] en Ethiopië[14].

II.2 Belastingen waarop de rijkswet van toepassing is (artikel 2)

Conform het OESO-modelverdrag is in artikel 2 neergelegd op welke belastingen de regeling betrekking heeft; hiermee is de materiële werkingssfeer van de regeling vastgesteld. In zijn algemeenheid heeft de regeling betrekking op belastingen die in Nederland en Sint Maarten naar het inkomen worden geheven. Hierbij wordt ter volledigheid opgemerkt dat in artikel 28, in afwijking van de materiële werkingssfeer die in het onderhavige artikel is neergelegd, een bepaling is opgenomen die geldt voor belastingen over nalatenschappen en verkrijgingen krachtens erfrecht en van schenkingen.
Het eerste lid komt vrijwel woordelijk overeen met het eerste lid van artikel 2 van het OESO-modelverdrag, met dien verstande dat in de onderhavige bepaling geen verwijzing is opgenomen naar belastingen naar het vermogen omdat beide landen geen vermogensbelasting heffen.
Ook het tweede lid stemt overeen met het bepaalde in het tweede lid van artikel 2 van het OESO-modelverdrag, afgezien van, wederom, het ontbreken van de verwijzing naar belastingen naar het vermogen.
Het derde lid bevat een opsomming van de Nederlandse en Sint Maartense belastingen waarop de regeling van toepassing is. Voor Nederland zijn zowel de belastingen opgenomen die van toepassing zijn in het Europese deel van Nederland als de belastingen die worden geheven in Caribisch Nederland. Voor het Europese deel van Nederland is naast de inkomstenbelasting, loonbelasting, vennootschapsbelasting en de dividendbelasting het aandeel van de regering in de nettowinsten behaald met de exploitatie van natuurlijke rijkdommen geheven krachtens de Mijnbouwwet genoemd. Hiermee wordt zeker gesteld dat met betrekking tot het «winstaandeel» een beroep kan worden gedaan op de bepaling ter vermijding van dubbele belasting. Wat betreft de Sint Maartense belastingen zij opgemerkt dat de genoemde dividendbelasting op dit moment nog niet in werking is getreden.
In overeenstemming met het OESO-modelverdrag bepaalt het vierde lid dat de regeling ook van toepassing is op alle gelijke of in wezen gelijksoortige belastingen die na de datum van inwerkingtreding van de regeling naast of in de plaats van de in het derde lid opgesomde belastingen worden geheven, alsmede op andere belastingen waarop het eerste en tweede lid van artikel 2 van de regeling van toepassing zijn en die een van de landen in de toekomst zou kunnen gaan heffen. De bevoegde autoriteiten van de beide landen zijn gehouden om elkaar te informeren over wezenlijke wijzigingen in hun belastingwetgeving. Met het oog op de toepassing van deze rijkswet kunnen zij hierover met elkaar in overleg treden.

[13] Artikel 1A zoals ingevoegd bij het protocol tot wijziging van de Overeenkomst tussen het Koninkrijk der Nederlanden en het Koninkrijk Noorwegen tot het vermijden van dubbele belasting en het voorkomen van het ontgaan van belasting met betrekking tot belastingen naar het inkomen en naar het vermogen (Trb. 2013, 94).

[14] Artikel II van het protocol bij de op 10 augustus 2012 te Addis Abeba tot stand gekomen Overeenkomst tussen het Koninkrijk der Nederlanden en de Federale Democratische Republiek Ethiopië tot het vermijden van dubbele belasting en het voorkomen van het ontgaan van belasting met betrekking tot belastingen naar het inkomen (Trb. 2012, 179).

HOOFDSTUK II BEGRIPSOMSCHRIJVINGEN

II.3 Algemene begripsomschrijvingen (artikel 3)

Artikel 3 bevat definities voor uitdrukkingen die in de regeling voorkomen. Volgens artikel 3, eerste lid, onderdeel a, van de regeling wordt onder de uitdrukkingen «een land» en «het andere land» afhankelijk van de context verstaan Nederland of Sint Maarten.
Vervolgens omschrijft onderdeel b de uitdrukking «Nederland». Volgens deze bepaling wordt daaronder verstaan zowel het in Europa gelegen deel van Nederland als het in het Caribische gebied gelegen deel van het land Nederland, bestaande uit Bonaire, Sint Eustatius en Saba.Onderdeel c definieert het land Sint Maarten. Bij deze onderdelen is aangesloten bij de in de Nederlandse belastingverdragen gehanteerde definities.
Voor de algemene uitdrukkingen gedefinieerd in het eerste lid, onderdelen e tot en met k, is aangesloten bij de definities van het OESO-modelverdrag, met dien verstande dat de in artikel 3, eerste lid, onderdeel g, van het OESO-modelverdrag opgenomen omschrijving van de uitdrukking «onderdaan» ontbreekt omdat dit criterium in zijn algemeenheid in de relatie tussen Nederland en Sint Maarten geen onderscheidende betekenis heeft (behoudens in het geval van rechtspersonen die volgens het recht van een land zijn opgericht; hiermee wordt rekening gehouden in artikel 23 dat betrekking heeft op non-discriminatie) en dat in onderdeel j de uitdrukking «pensioenfonds» is gedefinieerd. Deze definitie is van belang voor de in artikel 10, derde lid, onderdeel c, opgenomen uitsluitende woonlandheffing voor dividenden die door pensioenfondsen worden ontvangen. Er is gekozen voor een ruime definitie die aansluit bij de algemene karakteristieken van pensioenfondsen. Vereist is dat het inkomen in het algemeen is vrijgesteld van belastingheffing, dat de werkzaamheden voornamelijk bestaan uit het beheren of verstrekken van pensioenen en dat het pensioenfonds als zodanig is erkend en onder toezicht staat volgens de wetgeving van Sint Maarten of Nederland.
Het derde lid van artikel 3 bevat een algemene regel voor de uitleg van uitdrukkingen die niet in de regeling voorkomen. Daaraan wordt de betekenis toegekend die deze uitdrukkingen hebben volgens de belastingwetgeving van het land dat de regeling toepast, tenzij de context van de regeling anders vereist.

II.4 Inwoner (artikel 4)

In het eerste lid is omschreven wie voor de toepassing van de regeling geacht wordt inwoner te zijn van een land. De omschrijving komt inhoudelijk overeen met het eerste lid van artikel 4 van het OESO-modelverdrag. Volgens deze omschrijving is een persoon inwoner van een land indien hij aldaar op grond van woonplaats, verblijf, plaats van leiding, of enige andere soortgelijke omstandigheid aan belasting is onderworpen. De toevoeging van personen die voor de toepassing van de opbrengstbelasting in het Caribische deel van Nederland zijn gevestigd als personen die worden aangemerkt als «inwoner van een land» houdt verband met de bepalingen van het tweede lid.
In het tweede lid wordt uitdrukkelijk bepaald wanneer een lichaam geacht wordt «onderworpen te zijn aan belasting». Daarvan is sprake indien een lichaam voor de toepassing van (ingeval van Nederland) de vennootschapsbelasting in Nederland is gevestigd, of (ingeval van Sint Maarten) voor de toepassing van de winstbelasting in Sint Maarten is gevestigd en de door dat lichaam verkregen inkomsten ingevolge de belastingwetgeving van dat land behandeld worden als de inkomsten van dat lichaam en niet als de inkomsten van zijn rechthebbenden, leden of participanten. Uit de bepaling in het tweede lid vloeit voort dat een in die belastingwet-

geving opgenomen subjectvrijstelling van belasting, geen afbreuk doet aan de onderworpenheid aan die belasting van een op basis van een dergelijke vrijstelling vrijgesteld subject en dientengevolge ook niet aan inwonerschap voor toepassing van de regeling. Zoals bij artikel 1 is toegelicht, is evenwel ten aanzien van enkele specifiek benoemde lichamen bepaald dat – uitgaande van inwonerschap van deze lichamen voor de toepassing van de regeling – zij zijn uitgesloten van sommige voordelen van de regeling.
De in het tweede lid opgenomen benadering dat bepaalde personen geacht worden aan belastingheffing te zijn onderworpen, is evenwel minder goed bruikbaar ten aanzien van personen die onder de reikwijdte van de vastgoed- of de opbrengstbelasting vallen die in het Caribische deel van Nederland worden geheven. Aan de ene kant bevat namelijk de vastgoedbelasting geen bepalingen over de vestigingsplaats van lichamen, terwijl aan de andere kant volgens de opbrengstbelasting, die zulke bepalingen wel bevat, de *ontvangers* van winstuitkeringen van in het Caribische deel van Nederland gevestigde lichamen aan die belasting onderworpen zijn en niet de uitdelende lichamen zelf. Om die reden zijn personen die voor de toepassing van de opbrengstbelasting in het Caribische deel van Nederland zijn gevestigd apart in het eerste lid als inwoner van – in dit geval – Nederland aangemerkt.
In het derde lid is, in overeenstemming met artikel 4, eerste lid, OESO-modelverdrag, bepaald dat een persoon geen inwoner is van een land wanneer hij in dat land slechts «onderworpen aan belasting» is over inkomsten verkregen uit bronnen die in dat land zijn gelegen.
Het vierde lid bevat regels om te bepalen van welk land een natuurlijke persoon met een dubbele woonplaats geacht wordt inwoner te zijn voor de toepassing van de regeling. Aangesloten wordt bij zijn duurzaam tehuis, het middelpunt van zijn levensbelangen of zijn gewoonlijk verblijf. Anders dan in de overeenkomstige bepaling die is opgenomen in artikel 4, tweede lid, van het OESO-modelverdrag, kan de nationaliteit van de natuurlijke persoon hier niet als laatste aanknoping dienen, aangezien dit geen onderscheidend criterium is omdat binnen het Koninkrijk sprake is van één nationaliteit. Indien op grond van de genoemde factoren geen uitsluitsel wordt verkregen, zullen de bevoegde autoriteiten daarom in plaats daarvan in onderling overleg bepalen van welk land de desbetreffende persoon inwoner is voor toepassing van de regeling.
Het vijfde lid bevat een bepaling inzake lichamen met een dubbele woonplaats, ook wel de «corporate tie breaker» genoemd. Deze bepaling wijkt af van de desbetreffende bepaling in het OESO-modelverdrag. Wanneer sprake is van een lichaam met een dubbele woonplaats zullen de bevoegde autoriteiten van beide landen in onderling overleg trachten overeenstemming te bereiken over de woonplaats van het lichaam. Er wordt naar gestreefd om dit oordeel binnen zes maanden te geven. Wat betreft de criteria ter vaststelling van inwonerschap voor toepassing van de regeling indien sprake is van een dubbele woonplaats wordt aansluiting gezocht bij de ervaringen opgedaan bij toepassing van de «corporate tie breaker» onder het verdrag met het Verenigd Koninkrijk[15]. Om vast te stellen of van fiscaal geïndiceerde zetelverplaatsing al dan niet sprake is, worden de volgende factoren in ogenschouw genomen:
(i) de plaats waar het senior management wordt uitgeoefend;
(ii) de plaats waar de bestuursvergaderingen plaatsvinden;
(iii) de plaats waar het hoofdkantoor is gevestigd;

[15] Verdrag tussen de Regering van het Koninkrijk der Nederlanden en de Regering van het Verenigd Koninkrijk van Groot-Brittannië en Noord-Ierland tot het vermijden van dubbele belasting en het voorkomen van het ontgaan van belasting met betrekking tot belastingen naar het inkomen en naar vermogenswinsten (met Protocol en Onderlinge Overeenkomst), Londen, 26 september 2008, Trb. 2008, 201.

(iv) de mate en aard van economische verbondenheid van het lichaam met elk van beide landen;
(v) de vraag of het feit dat het lichaam wordt geacht inwoner te zijn van een van de landen en niet van het andere land, het risico met zich meebrengt dat misbruik wordt gemaakt van de regeling dan wel de nationale wet van een van beide landen onjuist wordt toegepast.

Bovenstaande opsomming is niet limitatief en elk geval zal afzonderlijk worden bekeken. Daarnaast dient te worden benadrukt dat de feitelijke leiding niet zonder meer doorslaggevend zal zijn. Met name ook het motief van de zetelverplaatsing is van belang.

Deze bepaling sluit aan op de in de BRK op dit punt opgenomen bepalingen. Hiermee wordt, beoogd een dam op te werpen tegen het louter om fiscale redenen verplaatsen van de zetel van een Nederlands lichaam naar Sint Maarten, om bijvoorbeeld de heffing van de Nederlandse dividendbelasting te ontgaan ingeval geen aanspraak kan worden gemaakt op de in de regeling opgenomen vrijstelling van bronheffing over deelnemingsdividenden. Indien de beide landen niet tot overeenstemming komen over de woonplaats zal het lichaam niet in aanmerking komen voor de voordelen van de regeling behoudens het bepaalde in de artikelen over de vermijding van dubbele belasting (artikel 21), non-discriminatie (artikel 23) en de procedure voor onderling overleg (artikel 24).

Beide landen zijn voornemens na inwerkingtreding van de regeling bij ongewijzigde feiten en omstandigheden uit te blijven gaan van het inwonerschap van een lichaam zoals dat voor toepassing van de BRK gold, om ten aanzien van bestaande gevallen geen wijziging in behandeling teweeg te brengen.

In het zesde en zevende lid zijn bepalingen opgenomen die zien op de situatie dat een lichaam door het ene land voor de belastingheffing als een belastingsubject wordt beschouwd maar door het andere land fiscaal als een transparante entiteit worden behandeld. Dat kan ertoe leiden dat het ene land het lichaam als zodanig in de belastingheffing betrekt terwijl het andere land de in het lichaam deelnemende personen in de belastingheffing betrekt voor de via het lichamen behaalde inkomsten. Er wordt dan gesproken over «hybride entiteiten». Een dergelijk kwalificatieverschil kan leiden tot dubbele belastingheffing of dubbele vrijstelling van belasting of tot onduidelijkheid over de toepassing van de in de belastingverdragen opgenomen bepalingen. De bepaling sluit aan bij het Nederlandse streven om voor concreet voordoende problematiek oplossingen te zoeken door middel van overleg tussen de bevoegde autoriteiten van de betrokken landen. Daarbij speelt een rol dat Nederland een voorbehoud heeft gemaakt bij het OESO-rapport «The Application of the OECD Model Tax Convention to Partnerships»[16] dat op deze kwalificatieproblematiek betrekking heeft, en hiervoor in een verdrag uitdrukkelijke bepalingen wenst op te nemen.

In het zesde lid is de hoofdregel opgenomen dat de bevoegde autoriteiten van beide landen in onderling overleg trachten tot overeenstemming te komen indien sprake is van een kwalificatieverschil van een lichaam dat leidt tot dubbele belastingheffing of dubbele vrijstelling.

In het zevende lid is in de onderdelen a, b en c, voor drie concrete situaties vastgelegd op welke wijze de voordelen van de regeling worden verleend. Onderling overleg is daarvoor dan in beginsel niet meer nodig. Het bepaalde in het zevende lid ziet uitsluitend op de toepassing van de regeling op een inkomensbestanddeel dat van het ene land naar het andere land vloeit via een entiteit die door de twee betrokken landen anders wordt gekwalificeerd. De bepalingen zien niet op een verschil in kwalificatie van het inkomensbestanddeel als zodanig.

[16] Issues in International Taxation nr. 6, OECD Publications, Paris, 1999.

De bepaling van onderdeel a komt inhoudelijk overeen met de uitgangspunten die in het hierboven genoemde OESO-rapport zijn opgenomen. Kern van dit onderdeel is dat bij hybride entiteiten de voordelen van de regeling worden toegekend aan de entiteit of aan de achterliggende deelnemers in de entiteit die in het andere land wonen of zijn gevestigd, afhankelijk van de vraag of in dat andere land de entiteit dan wel de deelnemers in die entiteit voor het desbetreffende inkomensbestanddeel volledig in de belastingheffing wordt betrokken. Het bronland volgt bij het vaststellen van de persoon die voor de toepassing van de regeling wordt beschouwd als degene die als inwoner van het andere land (woonland) inkomen uit het bronland verkrijgt dus de kwalificatie van het woonland. Hierbij kunnen de vier volgende situaties worden onderscheiden.
Eerste situatie: Er is sprake van een inkomensbestanddeel dat afkomstig is uit een van de landen en toevloeit aan een entiteit die in het andere land is gevestigd. Volgens de nationale wetgeving van het andere land wordt de entiteit als fiscaal transparant aangemerkt (d.w.z. de entiteit wordt zelf niet in de belastingheffing betrokken). Het inkomensbestanddeel wordt gezien als inkomen van de deelnemers in de entiteit. Indien de deelnemers in de entiteit inwoner zijn van het andere land en voor dat inkomen in dat land in de belastingheffing worden betrokken, past het bronland de regeling toe als ware het inkomensbestanddeel van de deelnemers zelve. Daarbij is dus niet van belang hoe het bronland de entiteit kwalificeert. Ook als de entiteit volgens de nationale wetgeving van het bronland als niet fiscaal transparant worden aangemerkt, gaat het bronland in een dergelijke situatie uit van de toegang van de deelnemers tot toepassing van de regeling.
Tweede situatie: Er is sprake van een inkomensbestanddeel dat afkomstig is uit een land en toevloeit aan een entiteit die in het andere land is gevestigd en daar aan de belastingheffing is onderworpen. Volgens de nationale wetgeving van het andere land wordt de entiteit als niet fiscaal transparant aangemerkt (de entiteit wordt zelf in de belastingheffing betrokken). Volgens de nationale wetgeving van het bronland is de entiteit fiscaal transparant. In dit geval kan door de entiteit zelf een beroep worden gedaan op toepassing van de regeling omdat de entiteit in het andere land op de normale wijze in de belastingheffing wordt betrokken en inwoner is als bedoeld in artikel 4 (afgezien van eventueel een uitsluiting volgens artikel 1).
Derde situatie: Er is sprake van een inkomensbestanddeel dat afkomstig is uit een van de landen en toevloeit aan een entiteit die in een derde land is gevestigd en waarin inwoners van het andere land deelnemen. Volgens de nationale wetgeving van het andere land wordt de entiteit als fiscaal transparant aangemerkt. Het inkomensbestanddeel wordt gezien als inkomen van de deelnemers in de entiteit. Indien de deelnemers in de entiteit, die inwoner zijn van het andere land, voor dat inkomen in dat land in de belastingheffing worden betrokken, past het bronland de regeling toe als ware het bestanddeel rechtstreeks aan de deelnemer in de entiteit uitgekeerd. Daarbij is niet van belang hoe het bronland de entiteit in het derde land kwalificeert.
Vierde situatie: Er is sprake van een inkomensbestanddeel dat afkomstig is uit een van de landen en toevloeit aan een entiteit die in een derde land is gevestigd. Volgens de nationale wetgeving van het andere land wordt de entiteit als niet fiscaal transparant aangemerkt (de entiteit wordt zelf in de belastingheffing betrokken). Op het inkomensbestanddeel hoeft de regeling niet te worden toegepast.
Voorbeeld: Natuurlijk persoon Z woont in Sint Maarten. Z neemt deel in entiteit Y welke is opgericht en gevestigd in een derde land. Via de entiteit verkrijgt Z dividenden uit Nederland van BV X. Volgens de fiscale wetgeving van Sint Maarten is Y niet fiscaal transparant; volgens de Nederlandse fiscale wetgeving wel. Het dividend dat afkomstig is uit Nederland wordt bij de natuurlijke persoon Z in Sint Maarten niet in de

belastingheffing betrokken. Ook de entiteit wordt niet in Sint Maarten voor de dividenden in de heffing betrokken omdat de entiteit naar het recht van Sint Maarten niet in Sint Maarten is gevestigd. De entiteit is met andere woorden geen inwoner van een van de landen voor toepassing van de regeling en er is geen sprake van inkomen dat aan een inwoner van Sint Maarten kan worden toegerekend. Nederland wordt op grond van de bepaling niet beperkt in het heffingsrecht.
In onderdeel b van het zevende lid wordt de situatie behandeld dat een inkomensbestanddeel, afkomstig uit een land, toevloeit aan een entiteit die in dat land is gevestigd. Volgens de nationale wetgeving van dit land wordt de entiteit als niet fiscaal transparant aangemerkt. Volgens de wetgeving van het andere land (waarin de deelnemers in de entiteit woonachtig of gevestigd zijn) is de entiteit fiscaal transparant. Onverkorte toepassing van onderdeel a zou betekenen dat het bronland de kwalificatie moet overnemen van het land waarin de deelnemers in de entiteit woonachtig zijn of zijn gevestigd. De entiteit zou dus fiscaal als transparant moeten worden aangemerkt. Het is echter niet de bedoeling van de bepaling om in deze situatie het heffingsrecht aan het bronland te ontzeggen. Daarom is in onderdeel b aangegeven dat het bepaalde in onderdeel a onverlet laat de belastingheffing in beide landen ter zake van dat inkomensbestanddeel bij de persoon die geacht wordt dit inkomen te hebben ontvangen.
In onderdeel c is sprake van een inkomensbestanddeel dat afkomstig is uit een land en dat toevloeit aan een entiteit die in dat land is gevestigd. Volgens de nationale wetgeving van het bronland is de ontvangende entiteit fiscaal transparant. In het andere land wordt de entiteit fiscaal niet aangemerkt als een transparante entiteit. Toepassing van de regeling ter zake van het inkomensbestanddeel via de entiteit komt niet aan de orde met betrekking tot de deelnemers in de entiteit die zijn gevestigd in het andere land. Deze deelnemers worden immers niet voor dat inkomensbestanddeel in hun woonland in de belastingheffing betrokken. In sommige gevallen wordt het niet-toepassen van de regeling, en bijgevolg het niet-beperken van de bronbelasting, als onwenselijk aangemerkt. Dit is met name het geval voor deelnemers in de entiteit die in het andere land voor de via de entiteit ontvangen inkomsten vrijgesteld zijn van belastingheffing. Daarom is in onderdeel c van het zevende lid opgenomen dat de bevoegde autoriteiten toch voordelen van de regeling kunnen toekennen ook al wordt het inkomensbestanddeel in dat land fiscaal niet behandeld als een inkomensbestanddeel dat door een inwoner is verkregen. Voorwaarde daarbij is wel dat bij rechtstreekse verkrijging de deelnemer in de entiteit in het vestigingsland van belasting zou zijn vrijgesteld. Deze bepaling is met name relevant voor pensioenfondsen in de zin van artikel 3, eerste lid, onderdeel j, van de regeling.

II.5 Vaste inrichting (artikel 5)

Artikel 5 geeft aan wat onder de uitdrukking «vaste inrichting» wordt verstaan voor de toepassing van de regeling. De uitdrukking «vaste inrichting» wordt in diverse bepalingen in hoofdstuk III van de regeling gebruikt voor de toewijzing van het heffingsrecht tussen de beide landen. Artikel 5 komt in grote lijnen overeen met artikel 5 van het OESO-modelverdrag, behoudens de in het vierde lid opgenomen regeling over het gedurende langere tijd verlenen van diensten en de in het vijfde tot en met het zevende lid opgenomen regeling voor werkzaamheden buitengaats.
In het eerste lid is vastgelegd dat de uitdrukking «vaste inrichting» voor de toepassing van de regeling betekent een vaste bedrijfsinrichting met behulp waarvan de werkzaamheden van een onderneming geheel of gedeeltelijk worden uitgeoefend.

In het tweede lid is vervolgens bepaald dat de uitdrukking «vaste inrichting» in het bijzonder omvat een plaats waar leiding wordt gegeven, een filiaal, een kantoor, een fabriek, een werkplaats, een mijn, olie- of gasbron, een (steen-) groeve of enige andere plaats waar natuurlijke rijkdommen worden gewonnen.
Ingevolge het derde lid wordt een vaste inrichting verondersteld indien de uitvoering van een bouwwerk of van constructie- of installatiewerkzaamheden in het andere land langer duurt dan 183 dagen.
In het vierde lid is – in afwijking van het OESO-modelverdrag – vastgelegd dat het gedurende langere tijd verlenen van diensten in een land door een onderneming van het andere land tot de aanwezigheid van een vaste inrichting in het eerstbedoelde land leidt. Waar volgens de hoofdregel van het onderhavige artikel het heffingsrecht bij grensoverschrijdende activiteiten van een onderneming van een land pas ter heffing aan het andere land wordt toegewezen indien in dat andere land sprake is van een fysieke bedrijfsinrichting, is de aanwezigheid van een fysieke bedrijfsinrichting bij dienstverlening niet vereist. Zodra een Nederlandse ondernemer of onderneming gedurende meer dan 183 dagen in een twaalfmaandsperiode diensten verleent op Sint Maarten, mag Sint Maarten de met die verrichtte diensten behaalde winst belasten. Hetzelfde geldt uiteraard in de omgekeerde situatie wanneer een Sint Maartense ondernemer of onderneming gedurende een zelfde tijdvak diensten verricht in Nederland. Deze bepaling sluit goed aan bij de Nederlandse bereidheid om onder omstandigheden, met name in het geval van ontwikkelingslanden, bij dienstverlening een lage drempel voor het constateren van een vaste inrichting te hanteren. Het vereiste dat gedurende meer dan 183 dagen in een twaalfmaandsperiode diensten moeten worden verleend in het andere land waarborgt dat belastingplichtigen pas met heffing buiten het woonland of vestigingsland van de onderneming in aanraking komen wanneer sprake is van duurzame activiteiten in het andere land met een zekere omvang.
Voor de tekstuele vormgeving is aangesloten bij de «services»-bepaling, zoals die in paragraaf 42.23 van het OESO-commentaar bij artikel 5 van het OESO-modelverdrag is opgenomen. Een vergelijkbare uitbreiding van het vaste inrichting-begrip bij dienstverlening is overigens ook opgenomen in artikel 5 van het VN-modelbelastingverdrag. Wel zijn er enkele aanpassingen aangebracht. Bij onderdeel a, dat betrekking heeft op dienstverlening door een enkele natuurlijke persoon, is niet de in het OESO-modelverdrag opgenomen voorwaarde overgenomen dat pas van een vaste inrichting sprake is als ook ten minste 50 procent van de omzet wordt behaald in het land waarin de diensten worden verricht. Een zodanig vormgegeven «services»-bepaling is internationaal gebruikelijk en een vergelijkbare bepaling is Nederland recentelijk ook overeengekomen in het belastingverdrag met China[17].
Het vijfde lid ziet op de zogenoemde «werkzaamheden buitengaats». Dit zijn werkzaamheden die, toegespitst op het Europese deel van Nederland[18], verband houden met de opsporing en winning van natuurlijke rijkdommen op het continentale plat, met inbegrip van alle activiteiten die worden verricht in, op of boven het Noordzeewinningsgebied. De Nederlandse wet- en regelgeving biedt de mogelijkheid de winst behaald met werkzaamheden die verband houden met de opsporing en winning van natuurlijke rijkdommen op het continentale plat te belasten indien deze werkzaamheden 30 dagen of langer in beslag nemen.

---

[17] Artikel 5, derde lid, onderdeel b, van het op 31 mei 2013 te Beijing tot stand gekomen Verdrag tussen de Regering van het Koninkrijk der Nederlanden en de Regering van de Volksrepubliek China tot het vermijden van dubbele belasting en het voorkomen van het ontgaan van belasting met betrekking tot belastingen naar het inkomen, met Protocol (Trb. 2013, 104).

[18] Maar de bepaling heeft evenzeer betrekking op het Caribische deel van Nederland en op Sint Maarten.

Nederlandse belastingheffing is op grond van de wet- en regelgeving bovendien mogelijk over alle activiteiten die worden verricht in, op of boven het Noordzeewinningsgebied. Om het nationale heffingsrecht over werkzaamheden buitengaats ook onder belastingverdragen te kunnen effectueren, wordt gestreefd naar opname van een bepaling in verdragen op grond waarvan Nederland via een uitbreiding van het vaste inrichting-begrip het heffingsrecht mag uitoefenen over winst behaald met deze werkzaamheden buitengaats. In het vijfde lid is daarom voorzien in een uitbreiding van het vaste inrichtingbegrip in aansluiting op de Nederlandse wet- en regelgeving, zoals hiervoor beschreven. Nemen de werkzaamheden buitengaats 30 dagen of langer in beslag dan leidt dit tot de aanwezigheid van een vaste inrichting. Daarbij is bepaald dat het verruimde vaste inrichtingbegrip niet doorwerkt naar artikel 14, tweede lid, van de regeling. De uitbreiding van het vaste inrichtingbegrip voor werkzaamheden buitengaats ziet met andere woorden alleen op de belastingheffing over de winst, behaald met werkzaamheden buitengaats. Waar derhalve in artikel 14, tweede lid, de uitdrukking «vaste inrichting» is opgenomen, dient dit begrip voor de toepassing van het artikel inzake inkomsten uit dienstbetrekking te worden uitgelegd aan de hand van de reguliere invulling van het vaste inrichting-begrip, met voorbijgaan aan de uitbreiding van het vaste inrichtingbegrip ingevolge het vijfde lid.
Ingevolge het zesde lid wordt de uitdrukking «werkzaamheden buitengaats» voor de toepassing van het vierde lid geacht niet te omvatten:
a) (een combinatie van) hulp- en nevenwerkzaamheden als bedoeld in het achtste lid van het onderhavige artikel;
b) werkzaamheden die worden verricht met schepen die primair zijn ontworpen voor het verrichten van sleep- of ankerwerkzaamheden; alsmede
c) het vervoer van voorraden of personeel door schepen of luchtvaartuigen in het internationale verkeer. Deze uitzonderingen dienen aldus te worden verstaan dat geen vaste inrichting op de voet van het vijfde lid aanwezig wordt geacht, indien buitengaats uitsluitend dergelijke werkzaamheden worden verricht.

Teneinde oneigenlijk gebruik te voorkomen bepaalt het zevende lid dat de duur van de werkzaamheden buitengaats die in het kader van hetzelfde project opvolgend worden verricht door twee of meer verbonden ondernemingen, bij elkaar worden opgeteld. Indien de duur van het project op deze wijze een al dan niet aaneengesloten termijn van ten minste 30 dagen in een periode van twaalf maanden bereikt, wordt ieder van de ondernemingen geacht de werkzaamheden buitengaats te hebben verricht met behulp van een vaste inrichting, ongeacht of één of meer van deze ondernemingen afzonderlijk dergelijke werkzaamheden heeft c.q. hebben verricht gedurende minder dan 30 dagen. Een onderneming wordt geacht te zijn verbonden met een andere onderneming indien de ene onderneming onmiddellijk of middellijk ten minste een derde deel van het kapitaal van de andere onderneming bezit of indien een persoon onmiddellijk of middellijk ten minste een derde deel van het kapitaal van beide ondernemingen bezit. Voor de volledigheid wordt hierbij vermeld dat de in dit lid gebruikte term «verbonden onderneming» dient te worden onderscheiden van de in artikel 9 van de regeling gebruikte term «gelieerde onderneming». Beide termen worden gehanteerd om een onderscheid te maken met «onafhankelijke ondernemingen». Bij de in het zevende lid gebruikte term «verbonden onderneming» is aangesloten bij het in artikel 17a, onderdeel f, Wet VPB 1969, gehanteerde begrip «verbonden lichaam», dat in artikel 10a, vierde lid, van die wet, is gedefinieerd, Daarentegen is volgens artikel 9, eerste lid, van «gelieerdheid» sprake indien a) een onderneming van een land onmiddellijk of middellijk deelneemt aan de leiding van, aan het toezicht op dan wel in het kapitaal van een onderneming van het andere land, of b) dezelfde personen onmiddellijk of middellijk deelnemen aan de leiding

van, aan het toezicht op dan wel in het kapitaal van een onderneming van een land en een onderneming van het andere land. Daarbij is geheel aangesloten bij het overeenkomstige artikel 9 van het OESO-modelverdrag.
Het achtste lid geeft, conform het OESO-modelverdrag, een opsomming van activiteiten waarbij geen vaste inrichting aanwezig wordt geacht.
Vervolgens geeft het negende lid een uitbreiding van het begrip «vaste inrichting» voor de situatie waarin een persoon – niet zijnde een onafhankelijke vertegenwoordiger – voor een onderneming in het andere land werkzaam is, conform artikel 5, vijfde lid, OESO-modelverdrag.
In het tiende en elfde lid zijn regelingen opgenomen die bepalen dat activiteiten van onafhankelijke vertegenwoordigers geen vaste inrichting vormen, respectievelijk dat het beheersen van een dochtervennootschap in het andere land niet op zichzelf leidt tot het constateren van een vaste inrichting in dat land. Deze zijn conform de laatste twee leden van artikel 5 van het OESO-modelverdrag.

HOOFDSTUK III BELASTINGHEFFING NAAR HET INKOMEN

II.6 Inkomsten uit onroerende zaken (artikel 6)

Dit artikel is gelijk aan het artikel betreffende inkomsten uit onroerende zaken in het OESO-modelverdrag, behoudens het derde lid.
In het eerste lid is overeenkomstig het OESO-modelverdrag bepaald dat inkomsten die een inwoner van een land verkrijgt uit onroerende zaken die in het andere land zijn gelegen, in dat andere land mogen worden belast.
In het tweede lid is de uitdrukking »onroerende zaken» gedefinieerd. Deze definitie sluit aan bij de definitie die is opgenomen in het OESO-modelverdrag.
In het derde lid is bepaald dat exploratie- en exploitatierechten, met inbegrip van belangen bij dergelijke rechten, worden aangemerkt als onroerende zaken die zijn gelegen in het land op wiens zeebodem en de ondergrond daarvan deze rechten betrekking hebben. Hiermee wordt zeker gesteld dat inkomsten die uit dergelijke rechten worden verkregen en winst die wordt behaald met de vervreemding van dergelijke rechten, ter belastingheffing toekomen aan het bronland.
In het vierde lid is bepaald dat de bepalingen van het eerste lid van toepassing zijn op inkomsten verkregen uit de rechtstreekse exploitatie, het verhuren of verpachten en elke andere vorm van exploitatie van onroerende zaken.
In het vijfde lid is ten slotte bepaald dat dit artikel ook van toepassing is op inkomsten uit onroerende zaken van een onderneming.

II.7 Winst uit onderneming (artikel 7)

Artikel 7 betreft de verdeling van heffingsrechten tussen beide landen over ondernemingswinsten. Het artikel richt zich met name op het bepalen van de winst die in grensoverschrijdende situaties is toe te rekenen aan de activiteiten die door een onderneming van het ene land worden ontplooid door middel van een in het andere land gelegen vaste inrichting.
De bepalingen zijn in overeenstemming met artikel 7 van het OESO-modelverdrag, behoudens een hieronder toe te lichten uitzondering die is opgenomen in het derde lid.
In 2010 is de tekst van artikel 7 van het OESO-modelverdrag en het bijbehorende commentaar gewijzigd. Deze wijzigingen houden verband met de inzichten over de winsttoedeling aan vaste inrichtingen die zijn beschreven in een in 2008 over dit onderwerp gepubliceerd

OESO-rapport[19]. De OESO heeft hiervoor een benadering ontwikkeld gebaseerd op de zogenoemde «functionally separate entity approach»: een moderne toepassing van het internationaal aanvaarde begrip «zelfstandigheidsfictie».
Nederland onderschrijft deze benadering en heeft Sint Maarten bereid gevonden in te stemmen met een integrale opname van de OESO conforme tekst van het nieuwe artikel 7 in de regeling en daarmee ook met het volgen van de door de OESO ontwikkelde inzichten en uitwerkingen.
In het eerste lid is bepaald dat de winsten van een onderneming van een land slechts in dat land belastbaar zijn, maar dat het andere land de winsten van die onderneming ook mag belasten voor zover de winsten zijn toe te rekenen aan een vaste inrichting in dat land van die onderneming.
In het tweede lid is bepaald dat de winst die aan de vaste inrichting wordt toegerekend de winst is die een zelfstandig lichaam geacht zou worden te maken als het onder vergelijkbare omstandigheden vergelijkbare activiteiten zou ontwikkelen. Hiermee wordt uitdrukking gegeven aan de hiervoor genoemde «functionally separate entity approach».
In het derde lid is een symmetriebepaling opgenomen. In deze bepaling is vastgelegd dat ingeval een van de betrokken landen – in overeenstemming met het tweede lid – een winstcorrectie aanbrengt ter zake van een aan een vaste inrichting toe te rekenen winst, het andere land, ter vermijding van dubbele belasting, eenzelfde correctie aanbrengt indien het met de correctie van het eerstbedoelde land instemt. Op dit punt is aangesloten bij de in paragraaf 68 van het commentaar op artikel 7 van het OESO-modelverdrag voorgestelde redactie. Daarin wordt benadrukt dat een land niet automatisch een overeenkomstige correctie hoeft aan te brengen, maar slechts voor zover het instemt met de door het andere land aangebrachte winstcorrectie. Bij het ontbreken van een overeenstemming over een winstcorrectie, zullen de beide landen in onderling overleg daaruit voortvloeiende dubbele belasting vermijden. Met deze formulering wordt derhalve bereikt dat een land een zekere beoordelingsvrijheid heeft met betrekking tot een door het andere land aangebrachte winstcorrectie, maar tevens dat aan belastingplichtigen de zekerheid wordt geboden dat dubbele belasting wordt weggenomen. Deze benadering sluit aan bij de overeenkomstige bepaling in recent door Nederland gesloten belastingverdragen[20].
In het vierde lid is bepaald dat als winsten van een vaste inrichting ook onder een andere bepaling van de regeling vallen, de laatstbedoelde bepaling voor gaat.

II.8 Zee- en luchtvaart (artikel 8)

Artikel 8 bevat bijzondere bepalingen voor de verdeling van heffingsrechten over winsten uit internationale lucht- en scheepvaartactiviteiten en is, behoudens een toegevoegd vijfde lid, in overeenstemming met artikel 8 van het OESO-modelverdrag.
Het eerste lid bepaalt dat de winst behaald met de exploitatie van schepen en luchtvaartuigen in het internationale verkeer ter belastingheffing is toegewezen aan het land waar de werkelijke leiding van de (vervoers-) onderneming zich bevindt.
Het tweede lid bepaalt in welk land een scheepvaartonderneming is gevestigd als de plaats van de werkelijke leiding zich aan boord van een

[19] OESO, Report on the attribution of profits to permanent establishments, Parijs: OESO 2008.
[20] Zie bij voorbeeld artikel 7, derde lid, van het op 12 april 2012 te Berlijn tot stand gekomen Verdrag tussen het Koninkrijk der Nederlanden en de Bondsrepubliek Duitsland tot het vermijden van dubbele belasting en het voorkomen van het ontgaan van belasting met betrekking tot belastingen naar het inkomen (Trb. 2012, 123).

schip bevindt; aangesloten wordt dan bij de plaats van de thuishaven van dat schip of bij het woonland van de exploitant.
Ingevolge het derde lid geldt het bepaalde in het eerste lid tevens voor winst verkregen uit de exploitatie van schepen en vliegtuigen in het internationale verkeer door middel van participatie in een poolovereenkomst en deelname in een gemeenschappelijk bedrijf of internationaal opererend agentschap.
In het vierde lid is vastgelegd dat de bepalingen van dit artikel tevens van toepassing zijn op belastingen die worden geheven over de bruto ontvangsten (omzet) uit passagiers- en vrachtvervoer in het internationale verkeer. Hiermee wordt beoogd zeker te stellen dat dergelijke belastingen die door het andere land worden geheven binnen de reikwijdte van deze regeling vallen.
Het vijfde lid bevestigt, in lijn met de Nederlandse inzet zoals beschreven in onderdeel 2.6.5. van de NFV 2011, in het bijzonder de Nederlandse heffingsrechten over de winsten van de KLM, ongeacht de fiscale vestigingsplaats van de KLM NV of van de door de KLM-organisatie gedreven internationale luchtvaartonderneming.

II.9 Gelieerde ondernemingen (artikel 9)

Artikel 9 stemt overeen met het OESO-modelverdrag en bevat het zogenoemde «arm's length»-beginsel voor grensoverschrijdende transacties tussen gelieerde ondernemingen. Dit «arm's length»-beginsel heeft als uitgangspunt dat gelieerde ondernemingen transacties dienen aan te gaan tegen voorwaarden die niet afwijken van transacties die ongelieerde ondernemingen onder dezelfde omstandigheden zouden zijn aangegaan (als er wel afwijkingen zijn, kan er een correctie plaatsvinden). Bij de bepaling of hiervan sprake is, gelden als leidraad de door de OESO opgestelde «Transfer pricing guidelines for multinational enterprises and tax administrations» en de administratieve praktijken van de landen.
Het eerste lid bevat de bepaling dat ingeval tussen gelieerde ondernemingen in hun handelsbetrekkingen of financiële betrekkingen voorwaarden worden overeengekomen die afwijken van die welke tussen niet gelieerde ondernemingen zouden worden overeengekomen, de winst die één van de gelieerde ondernemingen ten gevolge van die afwijkende voorwaarden niet heeft behaald, in de winst van die onderneming mag worden begrepen en dienovereenkomstig mag worden belast. Voor het geval een winstcorrectie door een land in de zin van het eerste lid met betrekking tot een transactie tussen gelieerde ondernemingen leidt tot belastingheffing over die winstcorrectie in dat land, regelt het tweede lid dat het andere land in beginsel op passende wijze het bedrag aan belasting dat aldaar over het bedrag van de in die winstcorrectie begrepen voordelen is geheven, zal herzien.
Het andere land hoeft slechts een winstcorrectie te verlenen voor zover dat land instemt met de correctie van het oorspronkelijk corrigerende land. Uit het commentaar op artikel 9 van het OESO-modelverdrag blijkt overigens duidelijk dat, wanneer het andere land de oorspronkelijke winstcorrectie niet onderschrijft, dat land op grond van een verdragsbepaling conform artikel 9, tweede lid, van het OESO-modelverdrag niet gehouden is tot het aanbrengen van zo'n compenserende winstcorrectie.

Op verzoek van Nederland is, overeenkomstig het Nederlandse verdragsbeleid, in het eerste lid, laatste volzin, tevens een zogenoemde «costsharing»-bepaling opgenomen voor gelieerde ondernemingen. Deze bepaling verduidelijkt dat de enkele omstandigheid dat gelieerde ondernemingen «costsharing»-overeenkomsten (overeenkomsten over de verdeling van kosten) of algemene dienstverleningsovereenkomsten sluiten voor (de toerekening van) kosten van de algemene leiding, algemene beheerskosten, technische en zakelijke kosten, kosten voor

onderzoek en ontwikkeling en andere soortgelijke kosten, op zichzelf geen aanleiding vormt om te veronderstellen dat zij in strijd handelen met het «arm's length»-beginsel, en dus onzakelijk zouden handelen. Deze bepaling laat uiteraard de mogelijkheid voor de Belastingdiensten van beide landen onverlet om de in het kader van de «costsharing»-overeenkomsten en algemene dienstverleningsovereenkomsten afgesproken kostenverdeling te toetsen aan het «arm's length»-beginsel.

II.10 Dividenden (artikel 10)

Dit artikel betreft de verdeling van heffingsrechten over dividenden en is in hoofdzaak gebaseerd op artikel 10 van het OESO-modelverdrag. Op een aantal onderdelen wijkt de onderhavige bepaling af van het OESO-modelverdrag, hetgeen met name voortvloeit uit het opnemen van een uitsluitende woonlandheffing voor deelnemingsdividenden en de daaraan verbonden anti-misbruikbepaling (LOB-bepaling), zoals op hoofdlijnen toegelicht in paragraaf I.2.1 van het algemene deel van deze toelichting. Daarnaast is – zulks eveneens in afwijking van het OESO-modelverdrag – in het veertiende lid het zogenoemd «aanmerkelijk belangvoorbehoud» opgenomen dat aansluit bij het in onderdeel 2.9.4 van de NFV 2011 uiteengezette Nederlandse verdragsbeleid. Voorts zij gewezen op de in artikel 22 opgenomen algemene anti-misbruikbepaling en de in de artikelen 30 en 32 opgenomen tijdelijke regelingen voor deelnemingsdividenden en dividenden uit aanmerkelijk belang van natuurlijke personen.

Ingevolge het eerste lid mogen dividenden die worden betaald door een lichaam dat inwoner is van een land aan een inwoner van het andere land, in dat andere land worden belast.

Het tweede lid wijst echter ook een heffingsrecht toe aan het vestigingsland van het dividendbetalende lichaam, maar dit heffingsrecht is beperkt tot 15 procent van het bruto dividend indien de uiteindelijk gerechtigde tot het dividend inwoner is van het andere land.

In het derde lid is bepaald dat, in afwijking van de bepalingen van het tweede lid, het vestigingsland van het dividenduitkerende lichaam zich onder voorwaarden volledig dient te onthouden van heffing over het betaalde dividend (uitsluitende woonlandheffing). Alleen de in het derde lid opgenomen categorieën aandeelhouders kunnen aanspraak maken op deze uitsluitende woonlandheffing ter zake van ontvangen dividenden; zij het dat in het vijfde lid nog andere gevallen zijn beschreven waarin aanspraak kan worden gemaakt op de uitsluitende woonlandheffing.

De in het derde lid beschreven categorieën aandeelhouders zijn zodanig vastgesteld dat alleen recht bestaat op vrijstelling van bronheffing op dividenden indien de aandeelhouder een substantiële economische band heeft met het land waarvan deze inwoner is, of indien het onwaarschijnlijk is dat gebruik wordt gemaakt van de regeling om dividendbelasting te vermijden.

In de eerste plaats bepaalt onderdeel a, van het derde lid, dat een uitsluitende woonlandheffing van toepassing is voor deelnemingsdividenden als de uiteindelijk gerechtigde tot de dividenden een lichaam is waarvan het kapitaal geheel of gedeeltelijk in aandelen is verdeeld en dat onmiddellijk ten minste 10 procent bezit van het kapitaal van het lichaam dat de dividenden betaalt en mits het ontvangende lichaam een zogenoemd kwalificerend lichaam is in de zin van het vierde lid.

Daarnaast is in de onderdelen b en c opgenomen dat de uitsluitende woonlandheffing tevens geldt voor dividenduitkeringen aan een land of een staatkundig onderdeel of plaatselijke publiekrechtelijke lichaam daarvan (onderdeel b) of aan een pensioenfonds (onderdeel c), ongeacht het gehouden aandelenbelang in het dividenduitkerende lichaam. Het afzien van een bronheffing door het land van het dividenduitkerende lichaam in deze gevallen is in overeenstemming met de in het

Commentaar bij artikel 10 van het OESO-modelverdrag beschreven beleidslijn.

Het vierde lid bepaalt in welke gevallen en onder welke voorwaarden een dividend ontvangend lichaam als kwalificerend lichaam kan worden aangemerkt. Een dergelijk lichaam zal op basis van het derde lid zodoende in aanmerking kunnen komen voor de vrijstelling van bronheffing op deelnemingsdividenden. In hoofdzaak zijn er drie gevallen waarin een lichaam als kwalificerend lichaam wordt aangemerkt, uitgewerkt in de onderdelen a tot en met c:

a. de aandelen van het dividendontvangende lichaam zijn beursgenoteerd (onderdeel a, onder 1°), of zijn in handen van een of meer lichamen die aan een beurs zijn genoteerd (onderdeel a, onder 2°);
b. het dividend ontvangende lichaam fungeert als hoofdkantoor van een multinationale groep van vennootschappen of verzorgt een wezenlijk deel van de financiering van de multinationale groep;
c. het dividend ontvangende lichaam heeft voldoende en gekwalificeerd personeel in dienst.

Deze drie categorieën worden in het navolgende nader toegelicht.

Het vierde lid, onderdeel a, betreft een directe (onder 1°) en indirecte (onder 2°) beurstoets. Onderdeel a, onder 1°, betreft de situatie waarin de aandelen van het dividend ontvangende lichaam regelmatig worden verhandeld op een erkende effectenbeurs. Het uitgangspunt bij deze situatie is dat vanwege de beursverhandeling de aandelen over het algemeen verspreid zijn over een grote groep aandeelhouders die regelmatig wijzigt, zodat het bewust gebruik maken van de regeling om dividendbelasting te vermijden in die gevallen onwaarschijnlijk is. De voor de beurstoets erkende effectenbeurzen zijn opgesomd in het zevende lid, met de toevoeging dat de aankoop of verkoop van aandelen op de desbetreffende effectenbeurs niet impliciet of expliciet mag zijn voorbehouden aan een beperkte groep investeerders. Voor de volledigheid wordt opgemerkt dat ongeacht aan welke daarin genoemde beurs de aandelen van het ontvangende lichaam zijn genoteerd, voor het in aanmerking komen voor de uitsluitende woonlandheffing van belang blijft dat het dividend ontvangende lichaam aan de overige in het derde lid gestelde voorwaarden voldoet.

Vervolgens wordt in het vierde lid, onderdeel a, onder 2°, de situatie beschreven waarin de aandelen van het dividend ontvangende lichaam voor ten minste 50 procent rechtstreeks in handen zijn lichamen waarvan de aandelen regelmatig worden verhandeld aan een erkende effectenbeurs (indirecte beurstoets). Ook in dat geval kan het dividend ontvangende lichaam worden aangemerkt als een kwalificerend lichaam, mits nog aan één van de in de onderdelen aa en bb opgenomen nadere voorwaarden wordt voldaan. Onderdeel aa betreft de voorwaarde dat de (aan een erkende aandelenbeurs genoteerde) lichamen die aandeelhouder zijn van het dividendontvangende lichaam inwoner zijn van Sint Maarten of van Nederland. Deze bepaling strekt ertoe ook dochtervennootschappen van in Nederland of in Sint Maarten gevestigde beursgenoteerde lichamen als kwalificerende lichamen aan te merken. Onderdeel bb ziet op de situatie dat het beursgenoteerde lichaam niet in Nederland of in Sint Maarten is gevestigd. In dat geval wordt als additionele voorwaarde gesteld dat het beursgenoteerde lichaam zelf gerechtigd zou moeten zijn tot een volledige vrijstelling van bronbelasting op dividenden op grond van een verdrag ter vermijding van dubbele belasting of een multilaterale overeenkomst, waarbij zowel het land van inwonerschap van dat lichaam als het land dat de vrijstelling zou moeten geven, partij zijn.

Het vierde lid, onderdeel b, geeft aan dat sprake is van een kwalificerend lichaam ingeval het dividend ontvangende lichaam fungeert als hoofdkantoor voor een multinationale groep van vennootschappen (hoofdkantorentoets). Om te waarborgen dat het gaat om reële hoofdkantoren worden de volgende voorwaarden gesteld:

- het hoofdkantoor verschaft een wezenlijk deel van het toezicht op en het bestuur van de multinationale groep of een wezenlijk deel van de financiering van de groep. Om te voldoen aan de hoofdkantorentoets moet het lichaam onafhankelijk zijn in de uitoefening van de genoemde toezicht- en bestuursfuncties, of financieringsfuncties, hierin ligt besloten dat het over voldoende kwalificerend personeel moet beschikken om de hoofdkantorenfunctie te kunnen vervullen;
- de multinationale groep drijft ondernemingen in ten minste vijf landen (of vijf groepen van landen) die in elk van die vijf landen (of vijf groepen van landen) ten minste 10 procent van het bruto-inkomen van de groep genereren. Het hoofdkantoor maakt onderdeel uit van de multinationale groep, maar moet aan de eisen in het vierde lid, onderdeel b, onder 1°, voldoen wil het meetellen voor het spreidingsvereiste.
- het hoofdkantoor mag niet meer dan 50 procent van zijn bruto-inkomen ontvangen uit het land waarin het dividenduitkerende lichaam is gevestigd;
- het hoofdkantoor moet voor de belastingheffing aan dezelfde regels zijn onderworpen als lichamen die zich met bedrijfsmatige activiteiten bezighouden, niet zijnde financiële dienstverlening, het doen van royaltybetalingen of verzekerings- en herverzekeringsactiviteiten. Dat wil zeggen dat deze hoofdkantoren niet onder een speciaal regime mogen vallen.

De in onderdeel c opgenomen categorie betreft andere vennootschappen die een voldoende economische binding hebben met het land van vestiging. Daarbij is aansluiting gezocht bij de voorwaarden die zijn opgenomen in artikel 5.2 van de Belastingwet BES. Dit komt er in hoofdlijnen op neer dat het dividendontvangende lichaam over ten minste drie personeelsleden moet beschikken die op wezenlijk niveau de activa van dat lichaam (bijvoorbeeld in een voorkomend geval de beleggingen, deelnemingen, liquiditeiten, ter beschikking gestelde goederen, leningen) beheren.

Naast de in het vierde lid omschreven kwalificerende lichamen kunnen ook dividend ontvangende lichamen volgens het vijfde lid in aanmerking komen voor de uitsluitende woonlandheffing van het derde lid. Volgens onderdeel a is dit mogelijk op basis van een zogenoemde «activiteitentoets» en volgens onderdeel b op basis van een zogenoemde «vangnetbepaling».

Op grond van de activiteitentoets kan een dividend ontvangend lichaam dat geen gekwalificeerd lichaam is in de zin van het vierde lid, toch voor uitsluitende woonlandheffing ter zake van ontvangen dividenden in aanmerking komen. Een inwoner voldoet aan de activiteitentoets als aan twee voorwaarden is voldaan. In de eerste plaats moet de inwoner een onderneming drijven in het land van inwonerschap; er moeten activiteiten worden verricht. Het voor eigen rekening beleggen of het beheren van dergelijke beleggingen wordt onder de activiteitentoets uitgezonderd van het drijven van een onderneming, omdat dit niet wordt gezien als het actief uitoefenen van een materiële onderneming. In de tweede plaats moet het inkomensbestanddeel dat wordt ontvangen, verkregen zijn in verband met, of voortvloeien uit het drijven van die onderneming. Hiermee wordt bijvoorbeeld voorkomen dat inkomensstromen binnen een concern worden omgeleid om gebruik te kunnen maken van de voordelen uit hoofde van het derde lid, terwijl deze niets te maken hebben met de gedreven onderneming in het land van inwonerschap.

Met opname van de vangnetbepaling is de mogelijkheid geschapen dat lichamen die niet voldoen aan de objectieve toetsingscriteria in het vierde lid en het vijfde lid, onderdeel a, alsnog in aanmerking komen voor uitsluitende woonlandheffing ter zake van de ontvangen dividenden als de bevoegde autoriteit van het land waaruit het dividend afkomstig is, vaststelt dat het voornaamste doel of een van de voornaamste doelen van

de oprichting, verwerving of de instandhouding van dat of het door dat lichaam gehouden belang in het lichaam dat de dividenden betaalt, niet is het in aanmerking komen voor de voordelen uit hoofde van het derde lid. Deze vaststelling vindt plaats op verzoek.
Op basis van het zesde lid, onderdeel a, baseert de bevoegde autoriteit van het land waaraan het verzoek is gedaan de vaststelling op alle feiten en omstandigheden, waaronder:
(a) de aard en de omvang van de werkzaamheden van het lichaam in het land van inwonerschap ten opzichte van de aard en de omvang van de betaalde dividenden;
(b) de eigendomsverhoudingen in het lichaam in het heden en het verleden; en
(c) de zakelijke redenen van het lichaam om zich in het land van inwonerschap te vestigen.
Bij een lichaam dat dividenden ontvangt uit hoofde van een belang dat voor dat lichaam een kwalificerend bezit is in de zin van het derde lid wordt de oprichting, verwerving of de instandhouding ervan geacht niet als voornaamste doel te hebben in aanmerking te komen voor de voordelen uit hoofde van het derde lid mits dat belang tot het ondernemingsvermogen van dat lichaam behoort en – zou het lichaam in Nederland zijn gevestigd – dat lichaam voldoet aan de voorwaarden voor het in behandeling nemen van een verzoek tot zekerheid vooraf van dat lichaam voor de houdsteractiviteiten daarvan. Daarbij zal worden aangesloten bij de zogenoemde nexus-eisen zoals bedoeld in de brieven van de Staatssecretaris van Financiën en de Minister voor Buitenlandse handel en Ontwikkelingssamenwerking aan de Voorzitters van de Eerste Kamer en Tweede Kamer der Staten-Generaal, van 30 augustus 2013 (Kamerstukken I, 2012/13, 25 087, E, onderscheidenlijk Kamerstukken II, 2012/13, 25 087, nr. 60).
Per 1 januari 2014 is aan de landelijk directeur Belastingdienst/Grote ondernemingen ondermandaat verleend om als bevoegde autoriteit te beslissen over vangnetverzoeken in bilaterale regelingen ter vermijding van dubbele belasting waarbij Nederland partij is[21]. Binnen de Belastingdienst zullen deze verzoeken worden behandeld door het APA/ATR-team van de Belastingdienst/Rotterdam. Dit zal ook gelden voor verzoeken die worden gedaan op de voet van de onderhavige vangnetbepaling. Hiermee is een gecoördineerde beoordeling van vangnetverzoeken onder de diverse bilaterale regelingen gewaarborgd, waarbij ook wat betreft de hierboven omschreven beoordeling of sprake is van aandelen die tot het ondernemingsvermogen van het dividend ontvangende lichaam behoren kan worden aangesloten bij de door het APA/ATR-team ontwikkelde maatstaven.
In onderdeel b van het zesde lid is bepaald dat de bevoegde autoriteit van het land waaraan een verzoek op basis van het vijfde lid is gericht de bevoegde autoriteit van het andere land raadpleegt alvorens de voordelen uit hoofde van dit lid te weigeren.
In het zevende lid is aangegeven wat wordt verstaan onder de uitdrukking «erkende effectenbeurs». De omschrijving van deze uitdrukking is van belang voor de toepassing van onderdeel a van het vierde lid.
In het achtste lid is bepaald dat, in afwijking van de bepalingen van het tweede lid, het bronland van het dividenduitkerende lichaam zich dient te onthouden van heffing over het betaalde dividend, indien de in het andere land gevestigde uiteindelijk gerechtigde een lichaam is waarvan het kapitaal geheel of gedeeltelijk in aandelen is verdeeld en dat voor ten minste 50 procent middellijk of onmiddellijk in eigendom is van natuurlijke personen die inwoner zijn van Nederland of Sint Maarten. Voorts dient dat lichaam onmiddellijk ten minste 10 procent van het kapitaal te

---

[21] Besluit van de directeur Internationale Fiscale Zaken van 16 december 2013, nr. IFZ/2013/229, Staatscourant 2013, nr. 35978 (Overdracht competentie behandeling vangnetverzoeken).

bezitten van het lichaam dat de dividenden betaalt. Voor de volledigheid wordt opgemerkt dat ingevolge het eerste lid van artikel 22 van de regeling in misbruiksituaties vanuit Nederlands perspectief met name artikel 17, derde lid, onderdeel b, Wet Vpb 1969, van toepassing kan zijn. Gedacht wordt in het bijzonder aan de situatie dat één of meer natuurlijke personen door het simpelweg «tussenschuiven» van een lichaam dat aan de gestelde bezitseisen voldoet de in dit onderdeel opgenomen vrijstelling van bronheffing zouden willen benutten.

In het negende lid is, in overeenstemming met het OESO-modelverdrag, vastgelegd dat de bepalingen van het tweede, derde, vijfde en achtste lid, de belastingheffing over de winst waaruit de dividenden worden betaald, onverlet laten.

In het tiende lid is vastgelegd dat voor dividenden die zijn betaald door een lichaam dat inhoudingsplichtig is voor de opbrengstbelasting de bepalingen van artikel 10 geen afbreuk doen aan de heffing van opbrengstbelasting. Dit betekent dat voor inwoners van Sint Maarten met een deelneming in een lichaam dat inwoner is van het Caribische deel van Nederland het aldaar (in Caribisch Nederland) toepasselijke tarief van de opbrengstbelasting niet wordt teruggebracht van 5 procent naar nihil. Volgens de in het Caribische deel van Nederland toepasselijke belastingwetgeving is de opbrengstbelasting (samen met de vastgoedbelasting) de opvolger van de traditionele winstbelasting die van toepassing was op de voormalige Nederlandse Antillen. Het is niet gewenst dat de opbrengstbelasting zou kunnen worden vermeden door middel van het tussenschuiven van een in Sint Maarten gevestigde houdstervennootschap.

In het elfde lid is de uitdrukking «dividenden» gedefinieerd. De definitie komt geheel overeen met de definitie in het OESO-modelverdrag. Voor de duidelijkheid wordt opgemerkt dat rente die wordt betaald op een lening die in de zin van artikel 10, eerste lid, onderdeel d, van de Wet Vpb 1969, feitelijk functioneert als eigen vermogen, mede gelet op het OESO-commentaar bij artikel 10, derde lid, van het OESO-modelverdrag, onder het dividendartikel (en niet onder het interestartikel) valt. In aanvulling op de OESO-conforme definitie is in de laatste volzin vastgelegd dat inkomsten die worden genoten bij de inkoop van aandelen of de (gedeeltelijke) liquidatie van een vennootschap, voor toepassing van de regeling uitdrukkelijk worden aangemerkt als dividend. Op dit punt kan worden verwezen naar onderdeel 2.9.5 van de NFV 2011 waarin is opgemerkt dat het Nederlandse verdragsbeleid er, gelet op enkele daarin genoemde arresten, op is gericht een dergelijke bepaling ter zake van de kwalificatie van deze inkomsten op te nemen.

In het twaalfde lid is in overeenstemming met het OESO-modelverdrag bepaald dat niet de bepalingen van het eerste, tweede, derde, vijfde, achtste en veertiende lid, maar de bepalingen van artikel 7 van toepassing zijn met betrekking tot dividenden die worden betaald op aandelen die behoren tot het vermogen van een vaste inrichting waarover de uiteindelijke gerechtigde tot dividenden beschikt in het land waarvan het lichaam dat de dividenden betaalt, inwoner is.

In het dertiende lid is conform het OESO-modelverdrag het verbod tot extraterritoriale belastingheffing opgenomen. Dit verbod houdt – kort gezegd – in dat een land geen belasting mag heffen over winsten uitgekeerd door een in het andere land gevestigde vennootschap ook al bestaan deze winsten uit voordelen of inkomsten die uit het eerstgenoemde land afkomstig zijn.

Het veertiende lid gaat over de verdeling van heffingsrechten in het geval dividenden worden ontvangen door een aanmerkelijkbelanghouder na emigratie van het ene land naar het andere land. Deze bepaling moet in samenhang worden bezien met artikel 13, vijfde lid, inzake vermogenswinsten op aanmerkelijkbelangaandelen. De strekking van het daarin opgenomen «aanmerkelijkbelangvoorbehoud» is om als voormalig woonland na emigratie van de aanmerkelijkbelanghouder gedurende

enige tijd een heffingsrecht over dividenden respectievelijk vermogenswinsten uit aanmerkelijk belang te behouden ten behoeve van invordering van de opgelegde conserverende aanslag over de bij emigratie geconstateerde waardevermeerdering. Ingevolge het in het veertiende lid neergelegde «aanmerkelijkbelangvoorbehoud» mogen beide landen – als bronland – hun nationale tarief (voor Nederland: 25% en voor Sint Maarten: 15% (18,75% inclusief opcenten) toepassen, in plaats van het in tweede lid neergelegde maximumtarief van 15 procent. Dit hogere heffingsrecht (dan het eerder genoemde maximumtarief van 15 procent) voor het bronland geldt voor een periode van tien jaar na emigratie en strekt zich uit tot alle dividenden die door de geëmigreerde aanmerkelijkbelanghouder in die periode worden ontvangen voor zover er van de (conserverende) aanslag over de bij emigratie geconstateerde waardevermeerdering nog een bedrag openstaat. In artikel 32 is in het kader van overgangsrecht voor bestaande gevallen, waarop onder de BRK een gunstigere regeling van toepassing was, bovenstaande periode teruggebracht naar een periode van vijf jaar na emigratie en wordt het heffingsrecht voor het bronland beperkt tot 15 procent van het belastbare inkomen uit aanmerkelijk belang zoals bedoeld in artikel 7.5 van de Wet inkomstenbelasting 2001 (hierna: Wet IB 2001).
In het vijftiende lid is bepaald dat ingeval bij de betaling van de dividenden geen of niet volledig rekening is gehouden met een beperking van de door het bronland in te houden belasting als gevolg van de regeling, de uiteindelijke gerechtigde tot de dividenden de bevoegde autoriteiten van het land waaruit de dividenden afkomstig zijn, kan verzoeken teruggaaf te verlenen van de te veel geheven belasting. Dergelijke verzoeken moeten worden ingediend binnen vijf jaar na afloop van het kalenderjaar waarin de belasting is geheven.

II.11 Rente (artikel 11)

Dit artikel betreft de verdeling van heffingsrechten over rente en sluit grotendeels aan bij artikel 11 van het OESO-modelverdrag, zij het dat de onderhavige bepaling niet voorziet in een bronheffing.
Volgens het eerste lid geldt een uitsluitende woonlandheffing voor rente die afkomstig is uit het ene land en die wordt verkregen door een uiteindelijk gerechtigde die inwoner is van het andere land. Het voorbehoud dat daarbij is gemaakt, betreft de heffing van een bronbelasting op rente volgens de bepalingen van artikel 33 van de regeling, ter uitvoering van de verplichtingen die uit de zogenoemde EU-spaarrenterichtlijn[22] voortvloeien door Sint Maarten. Op deze uitzondering wordt in de toelichting op artikel 33 nader ingegaan. Het gebruik van de uitdrukking «rente» in artikel 11, in plaats van de term «interest» zoals gebruikelijk in de op het OESO-modelverdrag gebaseerde belastingverdragen, houdt verband met de in artikel 33 opgenomen bepalingen, en sluit aan bij het in de BRK gehanteerde begrip. Een inhoudelijke afwijking is hiermee niet beoogd.
Het tweede lid bevat een omschrijving van de uitdrukking «rente». Deze omschrijving is gelijk aan de omschrijving die in artikel 11, derde lid, van het OESO-modelverdrag wordt gegeven.
In het derde lid is bepaald dat niet de bepalingen van het eerste lid, maar de bepalingen van artikel 7 van toepassing zijn met betrekking tot rente die wordt betaald op schuldvorderingen die behoren tot het vermogen van een vaste inrichting waarover de uiteindelijke gerechtigde tot die rente beschikt in het land van waaruit de rente afkomstig is.
Ten slotte is in het vierde lid bepaald dat de bepalingen van artikel 11 slechts van toepassing zijn voor zover de op een schuldvordering betaalde

[22] Richtlijn 2003/48/EG van de Raad van 3 juni 2003 betreffende belastingheffing op spaargelden in de vorm van rentebetaling (PbEU L 157/38).

rente overeenkomt met de rente die tussen onafhankelijke partijen overeengekomen zou zijn, alsmede dat het bovenmatige gedeelte van die rente in het voorkomende geval, rekening houdende met de overige bepalingen van de regeling, belastbaar is overeenkomstig de nationale wetgeving van ieder van de landen.

II.12 Royalty's (artikel 12)

Dit artikel betreft de verdeling van heffingsrechten over royalty's en stemt geheel overeen met artikel 12 van het OESO-modelverdrag.
Volgens het eerste lid geldt een uitsluitende woonlandheffing voor royalty's die afkomstig zijn uit het ene land en die wordt verkregen door een uiteindelijk gerechtigde die inwoner is van het andere land.
In het tweede lid is de definitie van de uitdrukking «royalty's» opgenomen. Anders dan onder de BRK vallen vergoedingen voor technische diensten en vergoedingen voor het (recht van) gebruik van industriële, commerciële of wetenschappelijke uitrusting niet onder de uitdrukking «royalty's».
In het derde lid is bepaald dat niet de bepalingen van het eerste lid maar de bepalingen van artikel 7 van toepassing zijn met betrekking tot royalty's die worden betaald als vergoeding voor het gebruik van activa die behoren tot het vermogen van een vaste inrichting waarover de uiteindelijk gerechtigde tot die royalty's beschikt in het land van waaruit de royalty's afkomstig zijn.
Volgens het vierde lid zijn de bepalingen van artikel 12 slechts van toepassing voor zover de royalty-betalingen op «arm's length»-basis plaatsvinden. Tevens is bepaald dat het bovenmatige gedeelte van de royalty's belastbaar is overeenkomstig de nationale wetgeving van ieder van de landen.

II.13 Vermogenswinsten (artikel 13)

Artikel 13 betreft de verdeling van heffingsrechten over vermogenswinsten en is inhoudelijk en tekstueel grotendeels in overeenstemming met artikel 13 van het OESO-modelverdrag. Een afwijking daarvan is met name opgenomen in het vijfde lid, waarin op verzoek van Nederland een regeling is getroffen over het heffingsrecht over de waardevermeerdering van een aanmerkelijkbelangpakket van een natuurlijke persoon die van het ene land naar het andere land emigreert. Voorts wordt gewezen op de in artikel 22 opgenomen anti-misbruikbepaling, die ook betekenis kan hebben voor de toepassing van artikel 13, en op de in artikel 32 opgenomen overgangsregeling ter zake het aanmerkelijk belang van natuurlijke personen.
In het eerste lid is neergelegd dat bij een door een inwoner van het ene land behaalde winst met de vervreemding van een onroerende zaak gelegen in het andere land, het heffingsrecht is toegewezen aan het land waar de onroerende zaak is gelegen.
In het tweede lid is verwoord dat voordelen die worden verkregen door een onderneming van het ene land uit de vervreemding van goederen, behoudens wat betreft de in het eerste lid geregelde onroerende zaken, die behoren tot het vermogen van een vaste inrichting van die onderneming in het andere land, mogen worden belast in dat andere land.
In aansluiting bij de in artikel 8 opgenomen verdeling van de heffingsrechten over de winsten van internationale lucht- en scheepvaartondernemingen is in het derde lid bepaald dat de winsten behaald bij de vervreemding van luchtvaartuigen en schepen die in het internationale verkeer worden geëxploiteerd, belastbaar zijn in het land waar de werkelijke leiding van de onderneming is gelegen die de luchtvaart- respectievelijk scheepvaartonderneming drijft. De bepaling ziet ook op de vervreemding van de goederen, andere dan onroerende zaken, die in gebruik zijn bij de desbetreffende ondernemingen.

Ingevolge het vierde lid zijn alle overige vervreemdingswinsten, behoudens nog de in het vijfde lid opgenomen uitzondering, ter heffing toegewezen aan het land waarvan de vervreemder inwoner is.
In het vijfde lid is, op voorstel van Nederland, bepaald dat het voormalige woonland een heffingsrecht behoudt over de waardevermeerdering van een aanmerkelijkbelangpakket van een naar het andere land geëmigreerde natuurlijke persoon, voor zover de waardevermeerdering is ontstaan in de periode van inwonerschap in het eerstgenoemde land. Dit heffingsrecht voor het bronland geldt voor een periode van tien jaar na emigratie en sluit wat de inhoudelijke reikwijdte betreft aan bij de in de Wet IB 2001 opgenomen belastingheffing ten aanzien van emigrerende aanmerkelijkbelanghouders. Bijgevolg ziet de bepaling naast aandelen, ook op winstbewijzen, koopopties en het vruchtgebruik. Tevens ziet de bepaling op schuldvorderingen. Over schuldvorderingen die onder de terbeschikkingstellingsregeling van artikel 3.92 van de Wet IB 2001 vallen, moet immers bij emigratie eveneens worden afgerekend, tenzij buitenlandse belastingplicht ontstaat. Dubbele belasting wordt voorkomen doordat het nieuwe woonland, indien deze bij een latere daadwerkelijke vervreemding belasting heft, de bij emigratie door het voormalige woonland reeds in aanmerking genomen waarde buiten beschouwing laat (een zogenoemde «step-up» verleent). Dit is geregeld in de laatste volzin van het vijfde lid. In verband met de te verlenen «step-up» mag het nieuwe woonland derhalve alleen de na emigratie ontstane waardeaangroei in de heffing betrekken.

II.14 Inkomsten uit dienstbetrekking (artikel 14)

De verdeling van heffingsrechten met betrekking tot inkomsten uit dienstbetrekking is in artikel 14, eerste en tweede lid, inhoudelijk en tekstueel overeenkomstig het OESO-modelverdrag geregeld.
Volgens het eerste lid mag het land waar de dienstbetrekking wordt verricht over de daaruit genoten inkomsten heffen.
Het tweede lid voorziet daarentegen in een exclusief heffingsrecht van het woonland als wordt voldaan aan drie (cumulatieve) voorwaarden:
a) de werknemer verblijft in totaal niet langer dan 183 dagen in een twaalfmaandsperiode die begint of eindigt in het betreffende belastingjaar in het werkland; en
b) de beloning wordt betaald door of namens een werkgever die geen inwoner is van het werkland; en
c) de beloning komt niet ten laste van een vaste inrichting van de werkgever in het werkland.

Als aan één van de drie voorwaarden niet wordt voldaan, mag het werkland ook over de inkomsten heffen.
In het derde lid is neergelegd dat de beloning van werknemers verkregen ter zake van een dienstbetrekking uitgeoefend aan boord van een schip of een luchtvaartuig dat in het internationale verkeer wordt geëxploiteerd, mag worden belast in het land waar de werknemer woont.

II.15 Directeursbeloningen (artikel 15)

Deze bepaling stemt overeen met de ter zake gebruikelijke bepaling die Nederland in belastingverdragen overeen pleegt te komen. Op basis van het eerste lid mogen door een natuurlijke persoon genoten beloningen in de hoedanigheid van lid van de raad van beheer van een lichaam worden belast door het land waarvan dat lichaam inwoner is. In afwijking van het OESO-modelverdrag is de uitdrukking «beloningen» gehanteerd in plaats van de uitdrukking «betalingen». Hiermee is een iets bredere formulering gebruikt die bijvoorbeeld voorkomt dat twijfel ontstaat over de fiscale behandeling van vergoedingen in natura. In het tweede lid is, in aanvulling op het OESO-modelverdrag,verduidelijkt dat onder de

uitdrukking «lid van de raad van beheer» zowel (uitvoerende) bestuurders als (toezichthoudende) commissarissen worden verstaan.

II.16 Artiesten en sportbeoefenaars (artikel 16)

Op basis van deze bepaling, die behoudens het derde lid, inhoudelijk overeenstemt met de in het OESO-modelverdrag opgenomen bepaling, is de belastingheffing over inkomsten van artiesten en sporters in beginsel toegewezen aan het land waar deze artiesten en sporters hun activiteiten ontplooien.
In afwijking van het in onderdeel 2.12 van de NFV 2011 geformuleerde verdragsbeleid, heeft Nederland ingestemd met de wens van Sint Maarten om deze bepaling op te nemen, mede gezien het feit dat de in het onderhavige artikel opgenomen bepalingen internationaal gebruikelijk zijn. Ten aanzien van de inkomsten van artiesten en sporters hanteert Sint Maarten de verrekeningsmethode ter vermijding van dubbele belasting (artikel 21, zevende lid), zodat het opnemen van de onderhavige bepaling, gelet op de niet-belastbaarheid van buitenlandse artiesten en sporters in Nederland ten aanzien van inkomsten uit in Nederland verrichtte werkzaamheden (artikel 7.2, derde lid, Wet IB 2001), niet zal resulteren in een dubbele vrijstelling van de inkomsten van artiesten en sporters afkomstig uit Sint Maarten voor hun in Nederland verrichte werkzaamheden.
Ook wanneer artiesten en sportbeoefenaars persoonlijke werkzaamheden in die hoedanigheid verrichten, maar de beloning daarvoor niet aan henzelf toekomt maar aan een andere persoon, mag op grond van het tweede lid de beloning worden belast in het land waar de werkzaamheden worden verricht. Deze bepaling heeft betrekking op bijvoorbeeld betalingen aan management- of artiestenvennootschappen of aan gezelschappen.
Op de hoofdregel van het eerste lid dat het heffingsrecht over inkomsten van artiesten en sporters is toegewezen aan het land waarin zij activiteiten ontplooien, is in het derde lid een uitzondering gemaakt: inkomsten van een artiest of sporter zijn ter heffing toegewezen aan het land waarvan de artiest of sporter inwoner is als diens bezoek aan het andere land grotendeels wordt bekostigd uit de openbare middelen van een land, van een staatkundig onderdeel, plaatselijk publiekrechtelijk lichaam daarvan of wordt bekostigd door een erkende algemeen nut beogende instelling of als diens verzoek plaatsvindt in het kader van een culturele overeenkomst tussen de landen, een staatkundig onderdeel, plaatselijk publiekrechtelijk lichaam daarvan of erkende algemeen nut beogende instellingen.

II.17 Pensioenen, lijfrenten, socialezekerheidsuitkeringen (artikel 17)

Artikel 17 ziet op het heffingsrecht over pensioenen, lijfrenten en uitkeringen krachtens de socialezekerheidsstelsels van de landen. Wat pensioenen betreft, zij opgemerkt dat pensioenen die betrekking hebben op het verrichten van overheidsfuncties niet onder de reikwijdte van artikel 17 vallen, maar onder de reikwijdte van artikel 18 zoals hierna zal worden toegelicht. De bepalingen van artikel 17 wijken af van de in het OESO-modelverdrag opgenomen bepalingen over het heffingsrecht over pensioenen en soortgelijke beloningen (hierna: pensioenen). Dit vloeit voort uit het feit dat Nederland, zoals ook uiteengezet in paragraaf I.2.3 van deze toelichting, bij voorkeur het heffingsrecht over pensioenen volledig wenst toe te wijzen aan het land waaruit de pensioenen afkomstig zijn als de toekenning en opbouw door dat land fiscaal is gefaciliteerd (het bronland). In de onderhavige bepaling is dit gerealiseerd door het heffingsrecht over pensioenen in beginsel toe te wijzen aan het land waarvan de pensioengenieter inwoner is, maar tevens te bepalen dat ook het land waaruit de pensioenen afkomstig zijn en waarin het ontstaan

van die pensioenen fiscaal is gefaciliteerd een (beperkt) heffingsrecht toekomt. Deze bepaling is ook van toepassing op lijfrenten waarvan in de Nederlandse situatie kort gezegd premies voor aftrek in aanmerking zijn gekomen en waarvan de uitkeringen als belastbaar inkomen uit werk en woning («box 1») worden aangemerkt.
In het eerste lid is als hoofdregel vastgelegd dat voor pensioenen, behoudens pensioenen die onder de reikwijdte van artikel 18 vallen, en lijfrenten het heffingsrecht toekomt aan het woonland van de genieter van zulke inkomsten. In zijn algemeenheid gaat het hierbij om pensioenen in de «particuliere sfeer», dat wil zeggen om pensioenen die geen betrekking hebben op werkzaamheden die in een overheidsfunctie zijn verricht. Zodanige «overheidspensioenen» vallen in beginsel onder de reikwijdte van artikel 18 van de regeling, dat de beloning betreft van werkzaamheden in overheidsfuncties.
In deze regeling is derhalve sprake van een onderscheid tussen «particuliere pensioenen« en «overheidspensioenen». Zoals ook in onderdeel 2.11.2. van de NFV 2011 is opgemerkt, streeft Nederland er naar om in het verlengde van het overeenkomen van een uitsluitend heffingsrecht voor het bronland, geen onderscheid te maken tussen particuliere en overheidspensioenen; beide pensioenen worden bij een volledig heffingsrecht voor het bronland op dezelfde wijze behandeld. Maar omdat tussen Sint Maarten en Nederland een beperkt heffingsrecht voor particuliere pensioenen is overeengekomen (dat is vastgelegd in het derde lid), terwijl voor overheidspensioenen (zoals internationaal gebruikelijk) een volledig heffingsrecht voor het bronland is overeengekomen (dat wil zeggen: het land waarvoor de overheidsfuncties zijn verricht), is een dergelijk onderscheid in de regeling wel aangebracht.
In het tweede lid is bepaald dat het heffingsrecht over uitkeringen krachtens het socialezekerheidsstelsel van een land is toegewezen aan dat land (bronland). Voor de volledigheid wordt hierbij vermeld dat onder de BRK het heffingsrecht hierover niet in alle gevallen is toegewezen aan het bronland.
In het derde lid is in afwijking van het eerste lid bepaald dat pensioenen en andere soortgelijke beloningen, en lijfrenten, ook in het bronland mogen worden belast (als in dat land bij premiebetaling of toekenning van de aanspraak een fiscale faciliteit is toegepast). Hierbij is echter dit heffingsrecht beperkt tot 15 procent over het brutobedrag van de uitkeringen indien deze een periodiek karakter hebben. De beperking van het heffingsrecht voor het bronland tot 15 procent geldt dus niet voor a-periodieke uitkeringen, zoals bij afkoop het geval is.
Doordat als gevolg van de getroffen regeling een verschuiving van heffingsrechten van het woonland naar het bronland kan plaatsvinden ten opzichte van de in de BRK opgenomen regels, is bij wijze van overgangsmaatregel voorzien in eerbiedigende werking voor bestaande gevallen. Deze overgangsregeling is opgenomen in artikel 29 en heeft betrekking op personen die op het tijdstip waarop het onderhavige voorstel van wet bij koninklijke boodschap is ingediend reeds inwoner waren van Sint Maarten of Nederland en die op dat tijdstip reeds pensioeninkomen uit Nederland onderscheidenlijk Sint Maarten genoten.
Hierbij wordt nog opgemerkt dat sinds 1 januari 2015 de fiscale facilitering in Nederland beperkt is tot een pensioen dat betrekking heeft op het (arbeids-) inkomen tot € 100.000. Voor het inkomensdeel boven € 100.000 bestaat er geen recht op premie-aftrek en geldt de omkeerregel niet zodat de belastingheffing over een pensioen niet kan worden uitgesteld tot de uitkeringsfase. Wel is fiscaal de mogelijkheid gecreëerd om een zogenoemd nettopensioen of nettolijfrente af te sluiten waarbij de opbouw en uitkering niet in de Nederlandse belastingheffing wordt betrokken (artikel 5.16, respectievelijk artikel 5.17 van de Wet IB 2001). Op deze inkomensvoorzieningen rust dus in beginsel (dat wil zeggen: bij een juiste uitvoering van de daarvoor geldende regels) geen fiscale claim. De

(beperkte) heffingsbevoegdheid voor de bronstaat met betrekking tot pensioenen en lijfrenten die in dit artikel is opgenomen, geldt hiervoor daarom niet. Het heffingsrecht over de uitkeringen volgens een nettopensioen of nettolijfrente van een inwoner van Sint Maarten is dus volgens het eerste lid toegewezen aan Sint Maarten. Deze mogelijke woonstaatheffing over niet gefaciliteerde nettopensioenen en nettolijfrenten kan worden voorkomen door deze inkomensvoorzieningen bij emigratie zonder fiscale gevolgen te laten vrijvallen zoals geregeld in artikel 5.17e, vijfde lid, onderdeel a, respectievelijk artikel 5.16c, zevende lid, van de Wet IB 2001. Daarom is er geen aanleiding gevonden voor het treffen van een hierop gerichte regeling in de onderhavige Rijkswet.
Het vierde lid regelt wanneer een land kan worden aangemerkt als het bronland van een pensioen, andere soortgelijke beloning of een lijfrente. Het bronland is het land dat fiscale facilitering heeft verleend bij de toekenning en opbouw ervan. Bepaald is voorts dat de overdracht van pensioenrechten naar een pensioenfonds of verzekeringsmaatschappij gevestigd in het andere land of in een derde land, geen afbreuk doet aan het heffingsrecht van het hiervoor omschreven bronland.
In het vijfde lid is bepaald dat de bevoegde autoriteiten van de landen in onderling overleg uitvoeringsvoorschriften kunnen vaststellen met het oog op de toepassing van de in het derde lid bedoelde bronlandheffing.
In het zesde lid zijn voor beide landen definities van de uitdrukking »lijfrente» neergelegd. Voor Nederland sluit deze definitie aan bij de lijfrenten die in de Wet IB 2001 belastbaar zijn als inkomen uit werk en woning (box 1). Voor de goede orde wordt opgemerkt dat de per 1 januari 2015 geïntroduceerde «nettolijfrente» niet valt onder deze definitie aangezien de uitkeringen uit hoofde daarvan niet belast zijn in box 1. De heffingsbevoegdheid over inkomsten uit een dergelijke nettolijfrente is toegewezen aan het woonland op grond van de bepaling over overige inkomsten (artikel 20, eerste lid).

II.18 Overheidsfuncties (artikel 18)

In deze bepaling is de verdeling van heffingsrechten geregeld over alle inkomsten die worden ontvangen door een natuurlijke persoon voor werkzaamheden die voor de overheid worden of zijn verricht. De bepaling is grotendeels gebaseerd op artikel 19 van het OESO-modelverdrag. Met name wordt daarbij opgemerkt dat, zoals bij artikel 17 reeds is toegelicht, de bepaling in beginsel tevens op pensioenen betrekking heeft. Als hoofdregel geldt dat het heffingsrecht over de inkomsten voor overheidsfuncties toekomt aan het land dat de beloning betaalt (betaalland). In aansluiting bij artikel 19 van het OESO-modelverdrag, wordt evenwel een uitzondering gemaakt voor de beloningen van zogenoemde «lokale medewerkers», zoals hierna zal worden toegelicht.
In het eerste lid is het heffingsrecht opgenomen over de inkomsten voor overheidsfuncties, behoudens pensioenen. Het heffingsrecht is toegewezen aan het betaalland.
Het tweede lid bevat de hiervoor genoemde uitzondering op de in het eerste lid opgenomen hoofdregel, dat het heffingsrecht toewijst aan het woonland van de natuurlijke persoon waar de overheidsfuncties tevens worden verricht. Deze uitzondering geldt voor werknemers die niet uitsluitend voor het verrichten van de overheidsfunctie inwoner zijn geworden van dat woonland en die de Nederlandse nationaliteit hebben. Deze uitzondering heeft tot gevolg dat bij voorbeeld de «lokale medewerkers« met de Nederlandse nationaliteit die werkzaam zijn voor de Vertegenwoordiging van Nederland te Sint Maarten in hun woonland Sint Maarten belastingplichtig zijn voor hun overheidssalaris. De voorwaarde dat de lokale medewerker de Nederlandse nationaliteit heeft, is gebaseerd op de in artikel 19, eerste lid, onderdeel b, van het OESO-modelverdrag opgenomen voorwaarde dat de medewerker

onderdaan is van het woonland. Aangezien in de relatie tussen Sint Maarten en Nederland niet gesproken kan worden van onderdanen van het woonland ter onderscheiding van onderdanen van het betaalland, zoals in het OESO-modelverdrag het geval is, is gekozen voor het vereiste van de Nederlandse nationaliteit, ter onderscheiding van medewerkers met de nationaliteit van een derde land.

In het derde lid is bepaald dat het heffingsrecht over pensioenen vanwege werkzaamheden die voor de overheid zijn verricht, is toegewezen aan het betaalland. In tegenstelling tot de pensioenen in de particuliere sfeer die onder de reikwijdte van artikel 17 van de regeling vallen, geldt voor overheidspensioenen derhalve een volledig heffingsrecht voor het betaalland en niet de beperking tot 15 procent over het brutobedrag van de pensioenen. In aansluiting bij de toedeling van het heffingsrecht over de beloningen van lokale medewerkers is evenwel voor pensioenen van lokale medewerkers bepaald dat het betaalland geen heffingsrecht ter zake heeft volgens de bepalingen van het derde lid. Deze uitzondering ziet op pensioenen die betrekking hebben op diensten ter zake waarvan de inkomsten volgens het tweede lid slechts belastbaar waren in het woonland van de lokale medewerker. In afwijking van de vergelijkbare regeling van artikel 19, tweede lid, onderdeel b, van het OESO-modelverdrag wordt derhalve niet enkel aangesloten bij de nationaliteit van de pensioengenieter. Immers, uitgaande van dat criterium zou een Nederlander die uitsluitend voor het verrichten van diensten voor de overheid van het ene land inwoner is geworden van het andere land, onbedoeld ook onder de uitzondering voor de pensioenen van lokale medewerkers vallen.

Omdat volgens de bepalingen van het derde lid de pensioenen van lokale medewerkers niet onder de reikwijdte vallen van het derde lid en, gelet op de redactie van het eerste lid, daarmee in het geheel buiten de reikwijdte van artikel 18 zijn gebracht, wordt het heffingsrecht over deze pensioenen bepaald volgens de regels van artikel 17. Volgens dat artikel zijn pensioenen en andere soortgelijke beloningen belastbaar in het land waarvan de pensioengenieter inwoner is, maar heeft ook het land van waaruit deze beloningen afkomstig zijn een beperkt heffingsrecht van 15 procent over het brutobedrag van de beloningen. Volgens artikel 17, vierde lid, zijn pensioenen en andere soortgelijke beloningen afkomstig uit een land indien dat land de toekenning en opbouw ervan fiscaal heeft begeleid. Omdat volgens de bepalingen van artikel 18, tweede lid, het heffingsrecht over de beloningen, niet zijnde pensioenen, van lokale medewerkers is toegewezen aan hun woonland, zal van fiscale begeleiding in de het andere land geen sprake kunnen zijn en zijn de pensioenen van deze medewerkers derhalve niet afkomstig uit het andere land in de zin van artikel 17, vierde lid. Bijgevolg zijn de pensioenen van lokale medewerkers slechts belastbaar in hun woonland op de voet van de bepalingen van artikel 14.

In het vierde lid is bepaald dat de in de voorgaande bepalingen opgenomen verdeling van de heffingsrechten niet geldt voor inkomsten die worden ontvangen voor werkzaamheden die worden verricht voor een door de overheid gedreven onderneming. In dat geval gelden de in de artikelen 14 (Inkomsten uit dienstbetrekking), artikel 15 (Directeursbeloningen), artikel 16 (Artiesten en sportbeoefenaars) en artikel 17 (Pensioenen, lijfrenten, socialezekerheidsuitkeringen) opgenomen bepalingen.

In het vijfde lid is bepaald dat bij de overgang van een dienstbetrekking in de overheidssfeer naar een dienstbetrekking in de particuliere sfeer – en vice versa – ter bepaling van het karakter van latere pensioentermijnen aansluiting dient te worden gezocht bij de duur van de opbouwperiode van de verschillende dienstbetrekkingen.

II.19 Studenten (artikel 19)

Overeenkomstig het OESO-modelverdrag is in artikel 19 neergelegd dat als een student een opleiding volgt in het ene land en inwoner is (of ogenblikkelijk voor zijn vertrek naar dit land inwoner was) van het andere land, het eerstgenoemde land de inkomsten die de student ontvangt ter vergoeding van zijn studie- en verblijfskosten niet mag belasten als de vergoeding van buiten het eerstgenoemde land afkomstig is.

II.20 Overige inkomsten (artikel 20)

In lijn met artikel 21 van het OESO-modelverdrag bepaalt het eerste lid dat het heffingsrecht over de bestanddelen van het inkomen van een inwoner van een land, ongeacht de afkomst ervan uitsluitend toekomt aan dat land.
Ingevolge het tweede lid is het eerste lid niet van toepassing op inkomsten, niet zijnde inkomsten uit onroerende zaken, die voortvloeien uit rechten of zaken die behoren tot het vermogen van een vaste inrichting. In dat geval zijn de bepalingen van artikel 7 van de regeling van toepassing.

HOOFDSTUK IV VERMIJDEN VAN DUBBELE BELASTING

II.21 Vermijden van dubbele belasting (artikel 21)

In dit artikel wordt bepaald dat beide landen zullen voorzien in het vermijden van dubbele belasting over de inkomsten van hun respectievelijke inwoners die volgens de bepalingen van de regeling (ook) in het andere land mogen worden belast.
In het eerste lid tot en met vierde lid is langs de in recente Nederlandse verdragen gebruikelijke lijnen bepaald hoe Nederland voorziet in de vermijding van dubbele belasting voor inkomsten genoten door een inwoner van Nederland die volgens de regeling ook in Sint Maarten mogen worden belast.
Uit het eerste lid volgt expliciet dat Nederland de inkomsten die ook in Sint Maarten mogen worden belast wel in de grondslag mag betrekken waarnaar de Nederlandse belasting wordt geheven. Hierdoor kan Nederland de tariefprogressie die met name in de inkomstenbelasting gestalte krijgt ook met betrekking tot inkomsten uit Sint Maarten blijven effectueren.
Het tweede lid bepaalt vervolgens dat voor de daar genoemde inkomsten, belastingvermindering wordt verleend volgens de vrijstellingsmethode. Met betrekking tot de vennootschapsbelasting wordt daarbij het volgende opgemerkt. Met ingang van 1 januari 2012 is in afdeling 2.10a van de Wet Vpb 1969 de zogenoemde objectvrijstelling voor buitenlandse ondernemingswinsten opgenomen. Toegespitst op de onderhavige regeling wordt op basis hiervan bij een belastingplichtige met winst uit Sint Maarten de winst verminderd met de positieve en de negatieve bedragen van de winst uit Sint Maarten die op basis van de regeling mede aan Sint Maarten ter heffing is toegewezen en waarvoor Nederland op basis van de regeling voor positieve bedragen een vrijstelling dient te verlenen. Voor de toepassing van het tweede lid van het onderhavige artikel houdt dit in dat door de objectvrijstelling de desbetreffende uit Sint Maarten afkomstige (en aan Sint Maarten ter heffing toegewezen) winsten per saldo geen deel meer uitmaken van de in het tweede lid bedoelde grondslag waarover de vennootschapsbelasting wordt geheven. Mitsdien behoeft de in het tweede lid opgenomen vrijstellingsmethode hierop geen toepassing meer te vinden en wordt door de toepassing van de objectvrijstelling in feite voorzien in het vermijden van dubbele belastingheffing. Aangezien de objectvrijstelling niet geldt voor de inkomstenbelasting blijft

de in het tweede lid opgenomen vrijstellingsmethode onverkort van belang ter zake van de in dit onderdeel bedoelde inkomsten van natuurlijke personen.
In het derde lid wordt voor andere inkomsten waarover Sint Maarten belasting mag heffen, uitgewerkt dat Nederland in die gevallen een vermindering ter vermijding van dubbele belasting verleent volgens de verrekeningsmethode met evenredigheidslimiet. Het betreft, kort gezegd, passieve inkomsten, zoals dividenden, rente en royalty's, maar ook bestuurdersinkomsten, inkomsten van sporters en artiesten en pensioenen waarvoor een (beperkte) bronlandheffing geldt.
In het vierde lid is ten slotte neergelegd dat Nederland bij het vermijden van dubbele belasting over passief inkomen dat is toe te rekenen aan een vaste inrichting, de verrekeningsmethode hanteert in plaats van de vrijstellingsmethode, indien – bij het ontbreken van een bilaterale regeling ter vermijding van dubbele belasting – ook op grond van de vermijdingsregelingen in het Nederlandse nationale recht die methode toepassing zou vinden bij het vermijden van dubbele belasting over dat inkomen (deze bepaling wordt wel aangeduid als de «zwarte gatenbepaling»). Bij de hiervoor beschreven objectvrijstelling is bepaald dat de objectvrijstelling niet geldt voor winst uit een laagbelaste buitenlandse beleggingsonderneming als bedoeld in artikel 15g van de Wet Vpb 1969; in dat geval wordt voorzien in een verrekening van de op die winst drukkende buitenlandse belasting op de voet van de in artikel 23d van de Wet Vpb 1969 getroffen regeling. Door het opnemen van het vierde lid kan Nederland deze in de Nederlandse wetgeving opgenomen regeling ter vermijding van dubbele belasting ook in relatie tot Sint Maarten toepassen.
De toelichting bij de bepalingen van het vijfde tot en met het achtste lid waarin de vermijding van dubbele belasting voor inwoners van Sint Maarten is geregeld is «mutatis mutandis» gelijk aan die van het eerste tot en met het vierde lid voor inwoners van Nederland, omdat Sint Maarten voor haar inwoners op een vergelijkbare wijze voorziet in de vermijding van dubbele belasting.
In het negende lid is bepaald dat Sint Maarten slechts een verrekening – in plaats van een vrijstelling – geeft voor winst toerekenbaar aan een «passieve» vaste inrichting van een Sint Maartense onderneming gelegen in Caribisch Nederland. Dit betekent dat de winst van deze vaste inrichting onderworpen is aan zowel de vastgoedbelasting in Caribisch Nederland als de Sint Maartense winstbelasting, waarbij de geheven vastgoedbelasting in Caribisch Nederland in Sint Maarten verrekenbaar is met de geheven winstbelasting. Voor de volledigheid wordt hierbij vermeld dat ingevolge de bepalingen inzake de vermijding van dubbele belasting in de BRK voor winst van een buitenlandse vaste inrichting werkzaam in Caribisch Nederland, door Sint Maarten de vrijstellingsmethode verleend dient te worden. Dit kan een ongewenste situatie zijn voor passieve vaste inrichtingen gelegen in Caribisch Nederland sinds het moment waarop de nieuwe wetgeving in Caribisch Nederland werd ingevoerd (per 1 januari 2011). Deze wetgeving voor Caribisch Nederland wordt onder andere gekenmerkt door het achterwege laten van een traditionele winstbelasting voor lichamen, maar kent een vastgoedbelasting en een opbrengstbelasting. Voor vaste inrichtingen in Caribisch Nederland zal alleen de vastgoedbelasting gelden en niet de opbrengstbelasting. In die situatie past het om slechts verrekening voor bepaalde passieve vaste inrichtingen in Caribisch Nederland te geven, hetgeen in het negende lid is vastgelegd.
Het tiende lid ziet op de overgangsperiode waarin Sint Maarten een bronbelasting op rente heft ingevolge de EU-spaarrenterichtlijn. De inhoud van de bepaling is overgenomen uit de BRK (artikel 24, tiende lid) en inhoudelijk is geen wijziging beoogd.

HOOFDSTUK V BIJZONDERE BEPALINGEN

II.22 Antimisbruik (artikel 22)

Op verzoek van Nederland is in de regeling een bepaling opgenomen die beoogt oneigenlijk gebruik van de regeling tegen te gaan.
Het eerste lid bepaalt dat de regeling toepassing van nationaalrechtelijke antimisbruikleerstukken en -regels niet beperkt. Vanuit Nederlands perspectief heeft dit betrekking op de toepassing van het Nederlandse algemene leerstuk van «fraus legis» (wetsontduiking) en op in de belastingwetgeving opgenomen antimisbruikbepalingen zoals de zogenoemde «buitenlands aanmerkelijk belang»-regeling die is opgenomen in artikel 17, derde lid, onderdeel b, van de Wet Vpb 1969. Naast de in het onderhavige artikel opgenomen antimisbruikbepaling, zijn ook in artikel 10 (dividenden) reeds bepalingen opgenomen ter voorkoming van oneigenlijk gebruik van de in het derde lid van dat artikel opgenomen uitsluitende woonlandheffing voor deelnemingsdividenden. Zonder nadere voorziening is het denkbaar dat de in het eerste lid opgenomen algemene antimisbruikregeling tot gevolg heeft dat de in artikel 10, derde lid, opgenomen voordelen waarop belastingplichtigen met inachtneming van de in dat artikel opgenomen antimisbruikbepalingen aanspraak kunnen maken, weer worden teruggenomen. Met name is dat denkbaar bij de toepassing van het reeds genoemde artikel 17, derde lid, van de Wet Vpb 1969. Het tweede lid beoogt een dergelijke ongewenste opeenstapeling van de in de regeling opgenomen antimisbruikmaatregelen te voorkomen. Bepaald is daarom dat artikel 17, derde lid, onderdeel b, van de Wet Vpb 1969, geen toepassing vindt ter zake van door een lichaam dat inwoner is van Sint Maarten gehouden belang in een in Nederland gevestigd lichaam indien ter zake van dat belang aanspraak gemaakt kan worden op de voordelen van artikel 10, derde lid, al dan niet in samenhang met artikel 10, vijfde lid, van de regeling. Hiermee wordt tot uitdrukking gebracht dat artikel 17, derde lid, van de Wet Vpb 1969, buiten toepassing blijft ter zake van dividenden en vermogenswinsten, indien de desbetreffende aandeelhouder aanspraak kan maken op het in artikel 10, derde lid, van de regeling opgenomen vrijstelling van bronheffing over deelnemingsdividenden.
Zoals bij artikel 10, achtste lid, van de regeling reeds is toegelicht, is ongewenst of oneigenlijk gebruik van de daarin besloten voordelen niet uitgesloten. Aangezien artikel 10 niet reeds voorziet in een hierop gerichte antimisbruikbepaling, is de in het eerste lid van het onderhavige artikel opgenomen bepaling onverkort van toepassing.

II.23 Non-discriminatie (artikel 23)

Artikel 23 van de regeling bevat voor wat betreft het tweede tot en met het vijfde lid en het achtste lid de gebruikelijke, aan het OESO-modelverdrag ontleende non-discriminatieregels.
Het eerste lid bevat het verbod op fiscale discriminatie naar nationaliteit. De tekst van deze bepaling wijkt af van de bepaling uit het OESO-modelverdrag. Aangezien de onderdanen van het Koninkrijk allen de Nederlandse nationaliteit bezitten, kunnen zij niet fiscaal gediscrimineerd worden naar nationaliteit. Personen, niet zijnde natuurlijke personen, zouden echter wel naar nationaliteit gediscrimineerd kunnen worden, dit is de reden dat het discriminatieverbod uitsluitend geldt voor personen niet zijnde natuurlijke personen. Tevens is vastgelegd dat ook de personen die geen inwoner zijn van een van de landen zich in voorkomend geval op de bepalingen van het eerste lid kunnen beroepen.
Het tweede lid bevat een verbod op fiscale discriminatie van staatlozen die inwoner zijn van een van de landen ten opzichte van onderdanen van het land waarvan zij inwoner zijn.

Het derde lid bepaalt voor de situatie dat een onderneming van een land haar bedrijf uitoefent met behulp van een vaste inrichting in het andere land en vanuit deze vaste inrichting dezelfde werkzaamheden uitoefent als een onderneming van dat andere land, de belastingheffing van die vaste inrichting in dat andere land niet ongunstiger mag zijn dan de belastingheffing van de onderneming van dat andere land. Deze gelijke behandeling strekt echter niet zover dat het andere land verplicht zou zijn om inwoners van het andere land fiscaal gunstiger te behandelen dan zijn eigen inwoners. In het derde lid is daarom verwoord dat het andere land niet verplicht is om bij de belastingheffing aan inwoners van het andere land de persoonlijke aftrekken, tegemoetkomingen en verminderingen uit hoofde van de burgerlijke staat, de samenstelling van het gezin of gezinslasten te verlenen die hij aan zijn eigen inwoners verleent.
In het vierde lid is bepaald dat interest, royalty's en andere uitgaven die een onderneming van een land betaalt aan een inwoner van het andere land, bij het bepalen van de winst van die onderneming onder dezelfde voorwaarden in aanmerking dienen te worden genomen als wanneer zij aan een inwoner van het eerstbedoelde land waren betaald. Deze bepaling geldt niet indien de bepalingen van artikel 9, eerste lid, artikel 11, vierde lid, of artikel 12, vierde lid, van toepassing zijn.
Het vijfde lid verbiedt dat ondernemingen van een land, waarvan het kapitaal geheel of ten dele onmiddellijk of middellijk in bezit is van of wordt beheerst door één of meer inwoners van het andere land, in eerstbedoeld land aan een andere of zwaardere belastingheffing of daarmee verband houdende verplichting worden onderworpen dan waaraan andere soortgelijke ondernemingen van eerstbedoeld land zijn of kunnen worden onderworpen.
Op voorstel van Nederland is een zesde lid opgenomen over de behandeling van pensioenpremies die worden betaald aan een pensioenregeling in één van beide landen. Het doel van deze bepaling is een gelijke belastingaftrek van pensioenpremies voor een inwoner van een land die bijvoorbeeld tijdelijk in het andere land gaat werken en pensioenpremies blijft betalen aan een pensioenfonds in het land waar hij of zij voorheen woonde en werkte. Aan de toepassing van het zesde lid zijn twee voorwaarden verbonden: (i) de betrokkene nam reeds deel aan de pensioenregeling op het moment dat hij of zij inwoner werd van het andere land, en (ii) het nieuwe woonland heeft erkend dat de pensioenregeling overeenkomt met goedgekeurde pensioenregelingen van dat land.
In het zevende lid is – in afwijking van het OESO-modelverdrag – bepaald dat fiscale tegemoetkomingen ten behoeve van algemeen nut beogende instellingen gevestigd in een land (bijvoorbeeld bij het doen van een schenking door een persoon woonachtig of gevestigd in het andere land) eveneens van toepassing zijn voor vergelijkbare instellingen gevestigd in het andere land. Een dergelijke bepaling was ook opgenomen in de BRK.
In het achtste lid is bepaald dat de bepalingen van artikel 23 van toepassing zijn op alle belastingen en dus niet beperkt zijn tot de in artikel 2 bedoelde belastingen.

II.24 Procedure voor onderling overleg (artikel 24)

Artikel 24 van de regeling stemt grotendeels overeen met de bepaling in het OESO-modelverdrag.
In het eerste lid en tweede lid is neergelegd dat een persoon een verzoek kan indienen voor onderling overleg tussen de bevoegde autoriteiten indien in zijn ogen sprake is van heffing die in strijd is met de bepalingen in de regeling. Nederland heeft de procedure daarvoor uitgewerkt in het Besluit Onderlinge Overlegprocedures.[23]

[23] Besluit van 29 september 2008, IFZ 2008/248M, Stcrt. 2008, 188.

In het vierde lid is, in afwijking van het OESO-modelverdrag, de mogelijkheid van oplossing van een onderlingoverlegprocedure door middel van een «joint commission» niet opgenomen. Daar wordt immers in de praktijk bij overlegprocedures tussen Sint Maarten en Nederland geen gebruik van gemaakt en mocht de wens daartoe in de toekomst wel bestaan dan staat de overeengekomen tekst van de regeling daar ook niet aan in de weg.
In het vijfde lid is – conform artikel 25, vijfde lid, van het OESO-modelverdrag (in het OESO-modelverdrag opgenomen sinds 2008) – de mogelijkheid gecreëerd om geschillen over de toepassing of interpretatie van de regeling die niet binnen een tijdvak van twee jaar in onderling overleg kunnen worden opgelost, te beslechten via een arbitrageprocedure.
In het zesde lid is bepaald dat de bevoegde autoriteiten in onderling overleg nadere uitvoeringsafspraken inzake arbitrage zullen vaststellen.
In het zevende lid is bepaald dat de bevoegde autoriteiten afspraken kunnen maken om belastingplichtigen geen rente, belastingverhoging, boete en kosten in rekening te brengen ingeval overlegprocedures in het ene land tot aanvullende belasting en in het andere land tot een overeenkomstige vermindering van de belasting hebben geleid.
In het achtste lid is bepaald dat indien na afloop van een onderling overleg overeenstemming is bereikt tussen de bevoegde autoriteiten met betrekking tot a) uitleg van in de regeling niet omschreven uitdrukkingen of b) kwalificatieverschillen, deze uitkomsten gepubliceerd zullen worden en precedentwerking zullen hebben.

II.25 Uitwisseling van informatie (artikel 25)

In de bepalingen van dit artikel is het uitwisselen van informatie geregeld. De bepalingen komen grotendeels overeen met de desbetreffende bepalingen van het OESO-modelverdrag.
In het eerste lid, laatste volzin, is geregeld dat de uitwisselingsbepalingen niet alleen zien op de belastingen waarop de regeling van toepassing is, maar ook op nationale belastingen van elke soort of benaming.
In het tweede lid is geregeld hoe het land dat informatie ontvangt van het andere land met deze informatie dient om te gaan. Het legt een geheimhoudingsverplichting vast.
In het derde lid is vastgelegd dat de landen de arbitragecommissie als bedoeld in artikel 24, vijfde lid, de benodigde informatie kunnen verstrekken. De leden van de arbitragecommissie zijn gehouden deze informatie vertrouwelijk te behandelen op de wijze zoals is aangegeven in het tweede lid.
De algemene grenzen van de verplichting tot uitwisseling van informatie (de weigeringsgronden) zijn neergelegd in het vierde lid.
Het vijfde lid bepaalt dat het land waaraan informatie wordt gevraagd, daarvoor maatregelen treft en die informatie verzamelt, ook al heeft dat land die informatie niet voor de eigen belastingheffing nodig. Wel blijven de gronden voor weigering van informatie, zoals gemeld in het vierde lid, van toepassing.
Voorts verduidelijkt het zesde lid dat het enkele feit dat informatie in het bezit is van bijvoorbeeld een bank, een andere financiële instelling of een zaakwaarnemer, geen reden mag zijn voor het aangezochte land om de gevraagde informatie niet te verstrekken aan het verzoekende land.
In het zevende lid is – op verzoek van Nederland – de mogelijkheid opgenomen om informatie uit te wisselen voor de toepassing van de Nederlandse inkomensgerelateerde regelingen, waarvan de handhaving is opgedragen aan de Nederlandse Belastingdienst. Deze regelingen betreffen in het bijzonder toeslagen waarvan de hoogte afhankelijk is van het belastbare inkomen of vermogen van de persoon die aanspraak maakt op deze toeslagen. Op grond van deze bepalingen kan informatie dus ook

aan Sint Maarten worden gevraagd als zij alleen dient voor de vaststelling en toewijzing van de hiervoor bedoelde toeslagen. Eveneens is in dit lid vastgelegd dat uitwisseling van informatie ook van toepassing is op de premies die worden geheven volgens het socialezekerheidsstelsel van een land. Dit is in overeenstemming met de ter zake in artikel 44 van de BRK opgenomen bepaling.

II.26 Bijstand bij invordering (artikel 26)

In de bepalingen van dit artikel is een regeling inzake wederzijdse bijstand bij invordering van belastingvorderingen opgenomen. Deze bepaling is vrijwel geheel in overeenstemming met de ter zake in het OESO-modelverdrag opgenomen bepaling.
In het negende lid is – in aansluiting bij artikel 25, zevende lid – de reikwijdte van onderhavige bepaling tevens uitgebreid naar bijstand bij invordering van de inkomensafhankelijke regelingen en van de premies die worden geheven volgens het socialezekerheidsstelsel van een land.

II.27 Woonplaats Gevolmachtigde Minister (artikel 27)

Artikel 27 behelst een specifieke regeling voor de Gevolmachtigde Minister van Sint Maarten en is ontleend aan artikel 45 van de BRK. De Gevolmachtigde Minister heeft de algemene leiding van het Kabinet van Sint Maarten, dat de officiële vertegenwoordiging is van de Sint Maartense regering in Nederland. De Gevolmachtigde Minister van Sint Maarten is tevens lid van de Ministerraad van het Koninkrijk.
In het eerste lid is geregeld dat met betrekking tot de Nederlandse loon- en inkomstenbelasting de Gevolmachtigde Minister van Sint Maarten geacht wordt inwoner te zijn van Sint Maarten. Hiermee wordt bereikt dat Sint Maarten in beginsel het uitsluitende heffingsrecht behoudt over de inkomsten die de Gevolmachtigde Minister uit hoofde van deze functie geniet.
In het tweede lid is bepaald dat in onderling overleg door de Ministers van Financiën van beide landen kan worden bepaald dat het eerste lid ook van toepassing is ten aanzien van plaatsvervangers van de Gevolmachtigde Minister of met hen gelijk te stellen personen.

II.28 Woonplaatsfictie ter zake van Nederlandse schenk- en erfbelasting (artikel 28)

In artikel 28 is een afwijking geregeld van de in artikel 3, eerste lid, Successiewet 1956, opgenomen woonplaatsfictie. Op basis van die woonplaatsfictie worden Nederlanders die in (het Europese deel van) Nederland hebben gewoond en binnen tien jaar na het metterwoon verlaten daarvan overlijden of schenkingen doen, geacht ten tijde van het overlijden of het schenken in (het Europese deel van) Nederland te hebben gewoond. Op basis daarvan kan Nederland ook gedurende deze periode na emigratie erf- en schenkbelasting heffen. In het onderhavige artikel wordt deze periode op verzoek van Sint Maarten beperkt tot 5 jaar. Daar staat tegenover dat de getroffen regeling wel een uitbreiding betekent van de Nederlandse heffingsmogelijkheden in vergelijking met de in artikel 29 van BRK opgenomen bepaling, aangezien die bepaling slechts betrekking heeft op de schenkbelasting en een beperking bevat van de toepassing van de reeds genoemde woonplaatsfictie van 12 maanden.
Aangezien volgens artikel 2 de regeling in zijn algemeenheid niet van toepassing is op de erf- en schenkbelasting, wordt in de onderhavige bepaling uitdrukkelijk van artikel 2 afgeweken.

Voor de volledigheid kan worden opgemerkt dat dubbele belasting aan Nederlandse zijde wordt vermeden via het Besluit voorkoming dubbele belasting 2001.

HOOFDSTUK VI SLOTBEPALINGEN

II.29 Overgangsregeling pensioenen, andere soortgelijke beloningen, alsmede lijfrenten (artikel 29)

In artikel 17 wordt het heffingsrecht voor – kort gezegd – particuliere pensioenen en lijfrenten toebedeeld aan het woonland, maar heeft ook het bronland een heffingsrecht van 15 procent. Ten opzichte van de BRK betekent dit voor bepaalde gevallen derhalve een uitbreiding van de heffingsrechten van het land van waaruit deze inkomsten afkomstig zijn. Het eerste lid voorziet daarom in een overgangsmaatregel ten aanzien van Nederlanders die op het tijdstip waarop het onderhavige voorstel van Rijkswet bij koninklijke boodschap is ingediend al in Sint Maarten wonen en waarvan het pensioen op het genoemde tijdstip reeds is ingegaan. Voor deze personen worden niet de bepalingen van artikel 17 van toepassing, maar blijven de bepalingen van toepassing die ter zake van deze inkomsten op dat tijdstip bij of krachtens de BRK zijn gesteld. Mede in verband hiermee is in artikel 36 bepaald dat met ingang van de inwerkingtreding van deze rijkswet de BRK tussen Nederland en Sint Maarten geen toepassing meer vindt, behoudens voor zover in deze rijkswet anders is bepaald. Het hierbij gebruikte uitgangspunt is om aan te sluiten bij de huidige heffingsrechtenverdeling van de BRK.
In het tweede lid is bepaald dat de overgangsmaatregel van het eerste lid ook geldt in de spiegelbeeldige situatie, namelijk voor natuurlijke personen die op het tijdstip van indiening bij koninklijke boodschap van het voorstel reeds inwoner waren van Nederland en toen reeds een pensioen ontvingen uit Sint Maarten.

II.30 Tijdelijke regeling deelnemingsdividenden (artikel 30)

Zoals in paragraaf I.2.1 van het algemene deel van deze toelichting is opgemerkt is het denkbaar dat de in artikel 10 opgenomen regeling voor deelnemingsdividenden tot gevolg heeft dat niet in alle deelnemingssituaties aanspraak kan worden gemaakt op een vrijstelling van bronheffing op dividenden, terwijl er onder artikel 11 van de BRK wel aanspraak kon worden gemaakt op een verlaagde bronheffing. Voor deze gevallen is in artikel 30 een overgangsmaatregel getroffen.
Op basis van het eerste lid blijft op dividenden die worden betaald door lichamen die in Nederland zijn gevestigd aan lichamen die op Sint Maarten zijn gevestigd maar die geen aanspraak kunnen maken op de vrijstelling van bronheffing op dividenden die is opgenomen in artikel 10, derde lid, tot uiterlijk 31 december 2019 artikel 11, derde lid, van de BRK van toepassing. Met deze regeling wordt aangesloten bij de in het kader van het Nieuwe Fiscale Raamwerk voorziene beëindiging van het Antilliaanse offshore-regime. Daarbij is bepaald dat er, in aansluiting bij artikel 11, derde lid, van de BRK, sprake dient te zijn van een deelnemingsbezit van ten minste 25 procent in het nominaal gestorte kapitaal van het lichaam dat de dividenden betaalt en wordt het tarief gesteld op 5 procent. Voorts zij opgemerkt dat de tijdelijke voortgezette toepassing van artikel 11, derde lid, van de BRK ook betekent dat de daarin opgenomen zogenoemde «overmakingsregeling», op grond waarvan Nederland ingehouden bronbelasting op deelnemingsdividenden overmaakt aan de overheid van Sint Maarten, gedurende de overgangsperiode van kracht blijft.
In het tweede lid wordt bepaald dat ten aanzien van een lichaam dat volgens het eerste lid in aanmerking komt voor het daarin opgenomen

verlaagde tarief van 5 procent, artikel 17, derde lid, onderdeel b, van de Wet VPB 1969 buiten toepassing blijft. Hiermee wordt bereikt dat het in het eerste lid opgenomen voordeel niet wordt teruggenomen door de in dat artikel opgenomen bepalingen. Volgens de tweede volzin van het tweede lid zijn de bepalingen van artikel 17, derde lid, onderdeel b, van die wet, echter wel van toepassing indien het Nederland niet zou zijn toegestaan dividendenbetalingen in deelnemingsverhoudingen aan lichamen die inwoner zijn van Sint Maarten te onderwerpen aan de heffing van de dividendbelasting. Door in die gevallen uit te gaan van de toepassing van artikel 17, derde lid, onderdeel b, van de Wet VPB 1969, wordt bereikt dat Nederland deze dividenden in misbruikgevallen aan de belastingheffing kan onderwerpen, met dien verstande dat de aldus geheven vennootschapsbelasting beperkt blijft tot 5 percent over het brutobedrag van de dividenden.

II.31 Overgangsregeling ter zake van Nederlandse schenk- en erfbelasting (artikel 31)

Op grond van artikel 28 kan tot vijf jaar na emigratie vanuit (het Europese deel van) Nederland naar Sint Maarten Nederlandse schenk- en erfbelasting worden geheven ter zake van het overlijden van de emigrant of over van de emigrant ontvangen schenkingen. Zoals bij artikel 28 is toegelicht, betreft de daarin opgenomen bepaling een uitbreiding van de Nederlandse heffingsmogelijkheden ten opzichte van de in de BRK opgenomen bepalingen. Voor bestaande gevallen is daarom voorzien in een overgangsmaatregel in de vorm van eerbiedigende werking van de onder de BRK geldende beperking van de Nederlandse heffingsrechten. Het eerste lid betreft een eerbiedigende werking ter zake van de schenkbelasting. Ten aanzien van Nederlanders die op het tijdstip van indiening van het onderhavige voorstel van Rijkswet al in Sint Maarten wonen en die na de inwerkingtreding van de regeling een schenking doen, wordt de in artikel 28 opgenomen termijn teruggebracht tot 1 jaar na emigratie uit (het Europese deel van) Nederland.
In het tweede lid is de eerbiedigende werking ter zake van de erfbelasting opgenomen, door te bepalen dat ter zake van het overlijden van Nederlanders die voor het tijdstip van de indiening van het onderhavige wetsvoorstel reeds inwoner waren van Sint Maarten artikel 28 van de regeling en de in artikel 3 van de Successiewet 1956 opgenomen woonplaatsfictie niet van toepassing zijn. Aangezien uit artikel 2 voortvloeit dat de regeling in beginsel niet ziet op de schenk- en erfbelasting stelt de verwijzing in de onderhavige bepaling naar artikel 3 van de Successiewet 1956 de bedoelde uitsluiting van de daarin opgenomen woonplaatsfictie buiten twijfel.

II.32 Overgangsregeling ter zake van aanmerkelijk belang natuurlijke personen (artikel 32)

Volgens de in artikel 10, veertiende lid, en artikel 13, vijfde lid, opgenomen bepalingen komt een land – kort gezegd – heffingsrechten toe over dividenden en vermogenswinsten van natuurlijke personen die vanuit dat land naar het andere land emigreren met betrekking tot een aanmerkelijk belang in een in het eerste land gevestigde vennootschap (aanmerkelijkbelangvoorbehoud). Deze bepalingen betekenen een uitbreiding van de heffingsrechten voor het voormalige woonland van de aanmerkelijkbelanghouder ten opzichte van de in de BRK opgenomen bepalingen. Met name vloeit dit voort uit het hanteren van een termijn van 10 jaar na de emigratie, waar de BRK uitgaat van een periode van 5 jaar, en uit de uitbreiding van het aanmerkelijkbelangvoorbehoud naar het dividendartikel (artikel 10). Voor bestaande gevallen is daarom voorzien in een overgangsmaatregel.

In het eerste lid is hiertoe bepaald dat ten aanzien van natuurlijke personen die reeds inwoner waren van Sint Maarten voor het tijdstip van indiening bij koninklijke boodschap van deze rijkswet de in de artikelen 10, veertiende lid, en artikel 13, vijfde lid, opgenomen termijn wordt teruggebracht tot 5 jaar.
Volgens het tweede lid wordt het Nederlandse heffingsrecht voor dividenden die vallen onder artikel 10, veertiende lid, beperkt tot 15 procent.

II.33 EU-spaarrenterichtlijn (artikel 33)

Het onderhavige artikel ziet op de heffing door Sint Maarten van een bronbelasting op rente ter uitvoering van de EU-spaarrenterichtlijn (verder: de Richtlijn). De inhoud van de bepaling is overgenomen uit de BRK (artikel 13a), zij het dat de bepaling hier specifiek op Sint Maarten is toegesneden. Inhoudelijk is verder geen wijziging beoogd. Opgemerkt zij dat de vermijding van dubbele belasting ter zake van deze bronbelasting in het kader van de uitvoering van de Richtlijn, is geregeld in het artikel dat in zijn algemeenheid betrekking heeft op de vermijding van dubbele belasting (artikel 21, tiende lid) en, anders dan in de BRK, niet in de onderhavige bepaling over de heffing van de bronbelasting zelf.
De Richtlijn schrijft in beginsel de automatische uitwisseling van informatie voor over rentebetalingen die worden verricht door in een lidstaat gevestigde uitbetalende instanties aan natuurlijke personen (uiteindelijk gerechtigden) die woonachtig zijn in andere lidstaten. Gedurende een overgangsperiode voorziet de Richtlijn echter ook in de mogelijkheid om in plaats daarvan een bronheffing op rentebetalingen toe te passen, tegen een gedurende de overgangsregeling oplopend tarief. Op grond van artikel 17, tweede lid, van de Richtlijn, is de Richtlijn vanaf 1 januari 2005 van toepassing, mits op die datum aan een aantal voorwaarden werd voldaan. Op grond van de beschikking van de Raad van 19 juli 2004 inzake de datum van toepassing van Richtlijn werd die datum gewijzigd in 1 juli 2005. Een van de voorwaarden, waaraan voldaan moest worden, is dat alle
betrokken afhankelijke of geassocieerde gebieden, waaronder – destijds – de Nederlandse Antillen en Aruba, vanaf diezelfde datum conform de Richtlijn zouden overgaan tot automatische informatie-uitwisseling of, gedurende de overgangsperiode, tot het heffen van bronbelasting. De – destijds – Nederlandse Antillen en Aruba hebben hieraan hun medewerking verleend. Hiertoe zijn door het Koninkrijk der Nederlanden ten behoeve van beide landen verdragen gesloten met de lidstaten van de Europese Unie. De Nederlandse Antillen hebben ervoor gekozen om in de overgangsperiode bronbelasting toe te passen[24], terwijl Aruba direct overging op informatie-uitwisseling.
Met ingang van 10 oktober 2010 zijn de Nederlandse Antillen opgeheven. Sinds die datum bestaat het Koninkrijk der Nederlanden uit vier afzonderlijke landen, te weten Aruba, Curaçao, Nederland en Sint Maarten, waarbij de landen interne autonomie binnen het Koninkrijk genieten. Maar aangezien dit een wijziging betreft van de interne constitutionele verhoudingen binnen het Koninkrijk heeft het geen wijziging aangebracht in de positie van het Koninkrijk als volkenrechtelijk rechtssubject dat verdragen sluit of heeft gesloten. Deze wijziging van de structuur van het Koninkrijk heeft dan ook geen consequenties voor de door het Koninkrijk gesloten verdragen die voor de Nederlandse Antillen golden; deze blijven gelden voor Sint Maarten.
Volgens Hoofdstuk II van de Richtlijn, geldt de bevoegdheid om ter uitvoering van de uit de Richtlijn voortvloeiende verplichtingen een bronbelasting te heffen gedurende een in artikel 10 van de Richtlijn

[24] Kamerstukken I/II 2004/05, 30 120 (R 1790), A en nr. 1.

omschreven overgangsperiode. Na ommekomst van deze overgangsperiode zullen ook ten aanzien van Sint Maarten de in de Richtlijn opgenomen verplichtingen gaan gelden met betrekking tot de automatische uitwisseling van informatie, zoals omschreven in Hoofdstuk II van de Richtlijn. Het bepaalde in het derde lid van het onderhavige artikel ziet op de afloop van deze overgangsperiode. Met het oog op het aflopen van de overgangsregeling en de met Sint Maarten overeen te komen regeling over automatische informatie-uitwisseling, is in artikel 34 voorzien in het laten vervallen van het onderhavige artikel 33 en de daarop betrekking hebbende bepalingen die zijn opgenomen in artikel 11, eerste lid, en artikel 21, tiende lid.

II.34 Einde overgangsperiode EU-Spaarrenterichtlijn (artikel 34)

Dit artikel heeft betrekking op het laten vervallen van de in artikel 33 opgenomen bepalingen over het heffen van een bronbelasting op rente ter uitvoering van de uit de EU-Spaarrenterichtlijn voortvloeiende verplichtingen waaraan Sint Maarten zich heeft gebonden. Zoals bij artikel 33 is toegelicht, betreft artikel 33 een tijdelijke regeling gedurende de in artikel 10 van de Richtlijn omschreven overgangsperiode. Na ommekomst van deze overgangsperiode zullen ook ten aanzien van Sint Maarten de in de Richtlijn opgenomen verplichtingen gaan gelden met betrekking tot de automatische uitwisseling van informatie, zoals omschreven in Hoofdstuk II van de Richtlijn en kan de in artikel 33 opgenomen regeling komen te vervallen. Het onderhavige artikel voorziet daarin. Daarbij zij opgemerkt dat Sint Maarten op 9 juli 2014 de intentie heeft uitgesproken om op termijn automatische informatie-uitwisseling tussen beide landen mogelijk te maken. Wanneer de daarvoor benodigde overeenkomsten tussen de bevoegde autoriteiten van beide landen zullen zijn gesloten, zal de in artikel 33 opgenomen regeling met betrekking tot de heffing van een bronbelasting eveneens kunnen vervallen. Daarom is bepaald dat de in artikel 33 voorziene wijzigingen van de regeling vóór het einde van de bedoelde overgangstermijn kunnen worden aangebracht op een bij koninklijk besluit te bepalen tijdstip.

II.35 Buitenwerkingstelling (artikel 35)

Zoals in paragraaf I.0 van het algemene deel van deze toelichting is opgemerkt, is bij het vormgeven van de onderhavige rijkswet ervoor gekozen zoveel mogelijk aansluiting te zoeken bij de door het Koninkrijk der Nederlanden gesloten belastingverdragen. Bij zulke verdragen is het gebruikelijk te voorzien in de beëindiging ervan door één van de verdragspartners. In dit verband kan worden gewezen op artikel 31 van het OESO-modelverdrag en op artikel 48 van de BRK.
Tegen deze achtergrond voorziet ook artikel 35 in het geheel of gedeeltelijk buiten werking stellen van de regeling door Nederland of Sint Maarten.
In het eerste lid is bepaald dat een land de regeling geheel of gedeeltelijk buiten werking kan stellen door het treffen van een wettelijke regeling. Dit betekent dat hiervoor geen rijkswet noodzakelijk is. Hiermee is, met het oog op de fiscale autonomie van beide landen, bereikt dat er sprake is van een unilaterale bevoegdheid van de landen om geheel of gedeeltelijk afstand te doen van de regeling. De voorgeschreven wettelijke regeling waarborgt daarbij wel de parlementaire betrokkenheid van het desbetreffende land. Daarnaast is bepaald dat een wettelijke regeling op zijn vroegst in werking treedt op 1 januari van het tweede kalenderjaar volgend op het jaar waarin de wettelijke regeling is afgekondigd.
In het tweede lid is bepaald dat de wettelijke regeling bekend wordt gemaakt in de officiële publicatiebladen van beide landen.

II.36 Inwerkingtreding (artikel 36)

In het eerste lid is bepaald dat de regeling in werking treedt met ingang van de eerste dag van de tweede maand die volgt op de publicatie ervan in het Staatsblad. De bepalingen van de regeling vinden toepassing voor belastingjaren en tijdvakken die aanvangen op of na 1 januari van het kalenderjaar dat volgt op het kalenderjaar waarin de regeling in werking is getreden. Met betrekking tot aan de bron geheven belastingen, vinden de bepalingen van de regeling toepassing voor betalingen die zijn gedaan op of na 1 januari van het kalenderjaar dat volgt op het kalenderjaar waarin deze rijkswet in werking is getreden.
Volgens het tweede lid wordt de BRK in de verhouding tussen Nederland en Sint Maarten beëindigd met ingang van de dag van inwerkingtreding van deze rijkswet. Echter, de bepalingen van de BRK blijven nog van toepassing voor belastingjaren en tijdvakken of betalingen die verstrijken vóór het tijdstip waarop de bepalingen van de regeling van toepassing worden. Tevens is vastgelegd dat de bepalingen van de BRK nog (tijdelijk) van toepassing blijven na de inwerkingtreding van deze rijkswet voor zover in deze rijkswet is bepaald. Hiermee wordt gedoeld op de overgangsmaatregelen die in artikel 29 en artikel 30 zijn opgenomen.

II.37 Citeertitel (artikel 37)

In artikel 37 is de citeertitel van de regeling neergelegd. De regeling kan worden aangehaald als Belastingregeling Nederland Sint Maarten.

De Staatssecretaris van Financiën,
E.D. Wiebes

Bijlage I: Toetsschema Standaardcriteria Fiscaal Verdragsbeleid 2011

NFV 2011	Inzet	Ja	Deels	Nee	N.v.t.	Zie par.
	Algemeen					
IV	Globaal beslisschema voor het aangaan van verdragsrelaties gevolgd				■	**I.0**
1.2.6	Bijzonder regime geheel of gedeeltelijk uitgezonderd van verdragsvoordelen in gevallen waarin het risico op verdragsmisbruik bestaat	■				**II.1**
1.3.5	Bronstaat verleent ook verdragsvoordelen aan in Nederland gelegen vaste inrichting die zich in dezelfde situatie bevindt als inwoners van Nederland			■		**--**
III	Dubbele belastingheffing in relatie tot BES eilanden geadresseerd	■				**I.4 &II.3**
	Specifieke elementen					
	Verdragstoegang en -voordelen					
2.2.1	Vastgelegd is dat een lichaam wordt geacht aan belasting in een verdragsluitende staat onderworpen te zijn, indien dat lichaam wordt beheerst door de wetten van die staat of zijn plaats van leiding in die staat heeft	■				**II.4**
2.2.1	De vbi komt voor sommige verdragsvoordelen niet in aanmerking[1]	■				**II.1**
2.2.1 /II.2	Duidelijkheid is gegeven over de verdragstoegang van en aanspraak op verdragsvoordelen door pensioen- en overheidsfondsen	■				**II.4 & II.10**
2.2.2	Corporate tiebreaker op basis van plaats van werkelijke leiding opgenomen			■		**II.4**
2.3	Regeling voor oplossing dubbele heffing en vrijstelling ten aanzien van hybride (rechts)vormen opgenomen	■				**II.4**
2.4	Overeenstemming over fiscale behandeling besloten FGR's als asset poolinginstrument			■		**--**
2.5	Afgezonderde Particuliere Vermogens tijdens onderhandelingen besproken en zo nodig geadresseerd in het verdrag	■				**--**
	Ondernemingswinsten					
2.6.2	Definitie «vaste inrichting» in overeenstemming met OESO-beginselen	■				**II.5**
2.6.3	Specifieke bepaling in artikel inzake «vaste inrichting» ter behoud van heffingsrecht over winsten behaald met werkzaamheden buitengaats opgenomen	■				**II.5**
2.6.4	Winsttoerekening vaste inrichtingen conform artikel 7 OESO-modelverdrag	■				**II.7**
2.6.4	Toegang tot onderlingoverlegprocedure en arbitrage in kwesties over winsttoerekening en verrekenprijzen	■				**II.24**
2.6.5	Toekenning heffingsrecht scheep- en luchtvaartwinsten behaald in het internationale verkeer aan de staat van de werkelijke leiding van de onderneming	■				**II.8**
2.6.5	Terugvaloptie: Beperkte bronstaatsheffing scheep- en luchtvaartwinsten				■	**n.v.t.**
2.6.5	Vrijwaring van heffingen over de omzet behaald met passagiers- en vrachtvervoer	■				**II.8**
	Vermogensinkomsten en -winsten					
2.7.1	Uitsluitende woonstaatheffing voor deelnemingsdividenden		■			**II.10**
2.7.2	Tarief portfoliodividenden t.a.v. Nederland niet lager dan 15%	■				**II.10**
2.8.1	Uitsluitende woonstaatheffing interest & royalty's	■				**II.11 & II.12**
2.8.1	Terugvaloptie: Uitzonderingen bronheffingsrecht				■	**n.v.t.**
2.9.3	Aanmerkelijkbelangvoorbehoud opgenomen	■				**II.10 & II.13**
2.9.3	Zo nodig: Uitbreiding aanmerkelijkbelangvoorbehoud indien verdragspartner waardeaangroei niet belast				■	**n.v.t.**
2.9.4	Zo nodig: Heffingsmogelijkheid bronstaat indien verdragspartner door Nederlands lichaam betaalde dividenden effectief niet belast			■		**--**
2.9.5	Bepaling dat inkoop van aandelen en liquidatie worden beheerst door het dividendartikel	■				**II.10**
	Arbeid					
2.10	183-dagenbepaling opgenomen voor inkomsten uit dienstbetrekking	■				**II.14**
2.11.1	Bronstaatheffing voor gefacilieerd opgebouwde pensioenen, onafhankelijk van de behandeling van de pensioenen in de woonstaat			■		**II.17**
2.11.2	Indien Ja: Geen splitsing particuliere en overheids pensioenen indien bronstaatheffing				■	**n.v.t.**
2.11.1	Terugvaloptie: Beperkt bronheffingsrecht	■				**II.17**
2.11.5	Regeling voortgezette pensioenpremieaftrek in of bij non- discriminatieartikel	■				**II.23**
2.12	Inkomsten sporters & artiesten vallen onder bepalingen inkomsten uit onderneming of dienstverband			■		**II.16**
2.12	Risico dubbele vrijstelling sporters & artiesten geadresseerd	■				**II.16**
2.13	Specifieke bepaling (hoog)leraren achterwege gelaten	■				**--**
	Voorkomingsmethodiek					
2.15.1	Nederlandse voorkomingsmethodiek opgenomen	■				**II.21**
2.15.2	Geen tax sparing credit opgenomen	■				**--**
	Administratieve samenwerking en overig					
2.16.1	Verdergaande informatie-uitwisseling mogelijk dan uitwisseling op verzoek	■				**II.25**
2.16.2	Invorderingsbepaling opgenomen	■				**II.26**
2.17.1	Arbitragemogelijkheid opgenomen	■				**II.24**
2.17.1	Arbitrage ook mogelijk in gevallen waarin definitieve gerechtelijke uitspraak is gedaan	■				**II.24**
2.21	Terug- en overnameclausule opgenomen in geval regeling nog niet was overeengekomen				■	**n.v.t.**
	Instrumentarium voorkomen verdragsmisbruik					
2.20.1	Indien aansluiting is gezocht bij nationale antimisbruikleerstukken is consultatie en/of onderlingoverlegmogelijkheid overeengekomen	■				**II.24**

NFV 2011	Inzet	Ja	Deels	Nee	N.v.t.	Zie par.
2.20.2	Verdragsvoordeelbeperkende bepalingen opgenomen waar interactie tussen betrokken stelsels verdragsmisbruik meebrengen	■				**II.4 & II.10**
	Ontwikkelingslanden					
2.6.2	Uitgebreidere definitie «vaste inrichting»				■	**n.v.t.**
2.7.1	Bronbelasting op deelnemingsdividenden toegestaan				■	**n.v.t.**
2.8.1	Bronbelasting op interest & royalty's toegestaan				■	**n.v.t.**
	Risico's verdragsmisbruik tijdens onderhandelingen op initiatief van Nederland besproken en zo nodig geadresseerd in het verdrag				■	**n.v.t.**
II.2	Overige onderdelen van het VN-model geaccepteerd ter ondersteuning van de fiscale ontwikkeling van het ontwikkelingsland				■	**n.v.t.**

[1] Kamerstukken II 2010/11, 25 087, nr. 13.

Toelichting

In bovenstaand toetsschema met standaardcriteria voor het sluiten van belastingverdragen zijn de standaardcriteria opgenomen zoals geformuleerd en toegelicht in de Notitie Fiscaal Verdragsbeleid 2011.[1] Dit schema biedt tevens uitvoering aan de motie-Van Vliet[2] en zal gevoegd worden bij elke toelichting bij nieuwe belastingverdragen. Per onderdeel zal worden aangegeven of de inzet geconcretiseerd is in het verdrag en zal worden verwezen naar de relevante passage in de toelichting.

[1] Bijlage bij Kamerstukken II 2010/11, 25 087, nr. 7.
[2] Kamerstukken II 2010/11, 25 087, nr. 8 (Van Vliet, PVV).